

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ A DANÍ

Analýza daňového zatížení vybrané obchodní společnosti

Analysis of Tax Burden of Selected Business Company

Student: Bc. Petra Pavelková

Vedoucí diplomové práce: Ing. Kateřina Krzikallová, Ph.D.

Ostrava 2019

VŠB - Technická univerzita Ostrava
Ekonomická fakulta
Katedra účetnictví a daní

Zadání diplomové práce

Student: **Bc. Petra Pavelková**
Studijní program: NG208 Ekonomika a management
Studijní obor: 6202T049 Účetnictví a daně
Téma: **Analýza daňového zatížení vybrané obchodní společnosti**
Analysis of Tax Burden of Selected Business Company
Jazyk vypracování: čeština

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
 2. Charakteristika daňového systému v České republice
 3. Daňové zatížení vybrané obchodní společnosti
 4. Návrh optimalizace daňové povinnosti vybrané obchodní společnosti
 5. Závěr
- Seznam použité literatury
Seznam zkratk
Prohlášení o využití výsledků diplomové práce
Seznam příloh
Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

- KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 6. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2015. 276 s. ISBN 978-80-7478-841-3.
THOM, Michael. *Tax Politics and Policy*. New York: Routledge, 2017. 263 p. ISBN 978-1-13818338-4.
VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2018*. 14. vyd. Praha: I. VOX, 2018. 404 s. ISBN 978-80-07480-63-2.

Formální náležitosti a rozsah diplomové práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí diplomové práce: **Ing. Kateřina Krzikallová, Ph.D.**

Datum zadání: 23.11.2018

Datum odevzdání: 26.04.2019

Ing. Jana Hlálková, Ph.D.
vedoucí katedry



prof. Dr. Ing. Zdeněk Zmeškal
děkan fakulty

„Prohlašuji, že jsem celou práci vypracovala samostatně. Přílohy č. 2-9 dané mi k dispozici,
jsem samostatně doplnila.“

V Ostravě dne 26. dubna. 2019

Handwritten signature of Petra Pavelková in cursive script.

Bc. Petra Pavelková

OBSAH

1	ÚVOD	5
2	CHARAKTERISTIKA DAŇOVÉHO SYSTÉMU V ČESKÉ REPUBLICE.....	7
2.1	Definice daně	7
2.2	Třídění daní.....	7
2.3	Funkce daní.....	8
2.4	Konstrukční prvky daně.....	9
2.4.1	Daňový subjekt.....	9
2.4.2	Předmět daně	10
2.4.3	Základ daně	11
2.4.4	Sazba daně.....	11
2.4.5	Sleva na dani	12
2.4.6	Způsob výběru a splatnost daně	13
2.5	Daňová soustava a daňový systém České republiky	13
2.6	Daňová politika.....	15
2.6.1	Daňová konkurence, koordinace a harmonizace	16
2.7	Charakteristika jednotlivých daní placených vybranou společností.....	17
2.7.1	Daň z příjmů právnických osob	17
2.7.2	Daň silniční	19
2.7.3	Daň z přidané hodnoty	21
2.7.4	Daň z nemovitých věcí	25
2.7.5	Pojistné na veřejné zdravotní a sociální zabezpečení.....	28
3	DAŇOVÉ ZATÍŽENÍ VYBRANÉ OBCHODNÍ SPOLEČNOSTI.....	30
3.1	Analýza daňového zatížení vybrané společnosti	30
3.1.1	Základní informace o společnosti	30
3.1.2	Historie a současnost.....	31

3.1.3	Strategie společnosti.....	32
3.1.4	Daňové zatížení společnosti	33
3.1.5	Daň z příjmů právnických osob	34
3.1.6	Silniční daň.....	36
3.1.7	Daň z přidané hodnoty	38
3.1.8	Daň z nemovitých věcí	42
3.1.9	Pojistné na veřejné zdravotní a sociální zabezpečení.....	45
3.2	Vyhodnocení celkového daňového zatížení společnosti	47
4	NÁVRH OPTIMALIZACE DAŇOVÉ POVINNOSTI VYBRANÉ OBCHODNÍ SPOLEČNOSTI	52
4.1	Daň z příjmů právnických osob.....	52
4.2	Daň z přidané hodnoty.....	65
4.3	Daň silniční.....	65
4.4	Daň z nemovitých věcí	66
4.5	Veřejné zdravotní pojištění a sociální zabezpečení	66
5	ZÁVĚR.....	68
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	70
	SEZNAM ZKRATEK.....	73
	Prohlášení o využití výsledků diplomové práce	
	Seznam příloh	
	Přílohy	

1 ÚVOD

Daně hrají v ekonomice státu bezesporu důležitou roli. Počátky daní sahají hluboko do historie, kdy držitelé moci vybírali od svých poddaných dávky, které v různých etapách lidstva nesly různá označení. Byly směřovány nejen na obranu země, ale kupříkladu i na dobytí nových území či na provoz panovníkova dvora. Tyto dávky, tak jak je známe dnes, nesou souhrnné označení daně a poplatky.

Každý stát má svou daňovou soustavu, která je předně dána jeho historickým vývojem. Daňová soustava České republiky je provázaným systémem, který zabezpečuje hlavní a nejdůležitější příjmy státního rozpočtu. Prostřednictvím získaných finančních prostředků pak vláda zajišťuje chod státu, státní správy či veřejného sektoru. Dalo by se říci, že daně zasahují do všech oblastí života společnosti a v určité formě se s nimi setkáváme každodenně všichni, a to už přímo či nepřímo. V první řadě je to daň z příjmů, zdravotní a sociální pojištění. Běžně stav naší peněženky zatěžuje daň z přidané hodnoty, kterou platíme při nákupu zboží a služeb. Dále také daně spotřební, které postihují například tabákové výrobky, alkohol či pohonné hmoty a do jisté míry by měly sloužit jako regulátor spotřeby těchto komodit. V neposlední řadě do daňového systému ČR patří daň silniční, daň z nabytí nemovitých věcí či daň z nemovitých věcí.

Placení daní je neodmyslitelnou součástí každého podnikání a je regulováno příslušnou legislativou. Daně mají bezesporu vliv na řadu ekonomických rozhodnutí, a proto je v zájmu každého podnikatele znalost daňových předpisů, která je zároveň jedním z důležitých předpokladů efektivního daňového hospodaření. V neposlední řadě není žádným tajemstvím skutečnost, že každý ekonomický subjekt se snaží snížit své daňové zatížení na minimum.

Cílem této práce je provést analýzu daňového zatížení vybrané obchodní společnosti, zároveň zobrazit podíl jednotlivých daní na celkové daňové povinnosti a nalézt možné způsoby optimalizace v souladu s platnou daňovou legislativou.

Diplomová práce bude rozdělena do několika částí. První část bude zaměřena na charakteristiku základních pojmů týkajících se daňové soustavy České republiky. Je důležité zmínit zejména pojmy jako předmět daně, základ daně, sazby daně a objasnit základní principy pro odvod jednotlivých daní. Dále budou teoreticky vymezeny pouze ty daně daňové soustavy, které jsou sledovanou společností odváděny.

Teoretická část bude podkladem pro vypracování praktické části. Zprvu bude zaměřená na představení vybrané obchodní společnosti, která se zabývá zejména zpracováním palivového

dřeva. Z důvodu zachování obchodního tajemství nebude obchodní jméno společnosti uvedeno, jedná se však o skutečnou společnost. Následně bude zhodnocena současná situace v daňovém zatížení společnosti, a to konkrétně v letech 2016 až 2018, respektive to, jaké daně společnost odvádí a v jaké výši. Současně budou uvedeny skutečnosti, které na výši jednotlivých daní působí. V poslední části diplomové práce budou prostřednictvím metod pozorování, deskripce a komparace nalezeny možná doporučení a návrhy pro zlepšení stávající situace v oblasti daňového hospodaření nebo pro budoucí optimalizaci vzniklé daňové povinnosti.

2 CHARAKTERISTIKA DAŇOVÉHO SYSTÉMU V ČESKÉ REPUBLICE

V rámci této části diplomové práce budou vymezeny základní daňové pojmy kupříkladu definice daně a její hlavní funkce. Dále zaměříme pozornost na základní konstrukční prvky daně a v neposlední řadě bude charakterizován daňový systém České republiky. Na závěr budou teoreticky odvozeny jednotlivé druhy daní placené vybranou společností.

2.1 Definice daně

Nejčastěji uváděnou definicí je ta, která říká, že daň je povinná, zákonem stanovená platba plynoucí do veřejného rozpočtu, vyznačující se vlastnostmi jako je nenávratnost, neekvivalentnost a zpravidla neúčelovost (Kubátová, 2015).

Z právního hlediska povinnost platit daň znamená omezení svobody jedince, což v právním státě lze pouze prostřednictvím všeobecně závazných pravidel, tedy zákonů. To, že se jedná o platbu povinnou znamená, že se odlišuje od příspěvku, který ve většině případů poskytujeme zcela dobrovolně na nám blízký účel. Zároveň s sebou nese snahu o zamezení vzniku černých pasažérů v souvislosti s poskytováním veřejných statků. Jako nenávratnost se označuje fakt, že již jednou zaplacená daň nelze získat zpět. Neekvivalentnost se vyznačuje tím, že podíl, kterým se poplatník podílí na společných příjmech, nemá žádný vliv na to, jakým způsobem se bude podílet na výdajích z veřejného rozpočtu. Neúčelovost znamená, že není předem znám účel, na něž bude vybraná daň použita (Vančurová, 2018).

2.2 Třídění daní

Řada autorů zabývajících se daňovou problematikou přináší různé klasifikace daní. Podstatou každého členění je zdůraznit společné znaky či základní rozdíly jednotlivých druhů daní. Asi nejznámější a nejčastější typologií daní, která se v České republice používá, je členění na daně přímé a nepřímé.

Přímé daně platí poplatník z titulu svého příjmu nebo majetku a předpokládá se, že jej nemůže přenést na nějaký jiný subjekt. Tyto daně jsou adresné a obvykle berou ohled na majetkovou či příjmovou situaci poplatníka. Dále je můžeme rozdělit na daně důchodové a majetkové. Přímé daně z příjmů lze dále rozdělit podle způsobu jejich výběru a úhrady na:

- daně vybírané na základě daňového přiznání, u nichž je plátce daně zároveň poplatníkem a je jen na něm, aby daň spočítal a včas a správně odvedl příslušnému správci daně a

- daně vybírané srážkou u zdroje, kde poplatník a plátce není jedna a tatáž osoba. Typickým příkladem je srážka daně ze mzdy zaměstnavatelem.

U nepřímých daní nelze jednoznačně určit poplatníka daně, jsou tedy neadresné, placené a vybírané v cenách nakupovaného zboží a služeb. Státu pak příslušnou daň odvede obchodník (plátce). Nepřímé daně můžeme dále rozdělit na:

- daně všeobecné, které jsou uvalovány na velké skupiny výrobků a služeb. Za všeobecné daně považujeme například daň z přidané hodnoty a
- akcízy, které jsou uvalovány jako jednotková daň na příslušné komodity. Mezi ně můžeme zařadit zejména daně spotřební jako např. daně z lihu, daně z piva, daně z minerálních olejů atd.

Daně lze dále třídit podle celé řady kritérií. Mezi ně patří např. členění podle subjektu daně, předmětu daně, příjmové situace poplatníka, druhu sazby a spoustu dalších (Šíroký, 2016).

2.3 Funkce daní

Daně jsou nejvýznamnějším příjmem veřejných rozpočtů, zároveň však plní řadu jiných funkcí než jen naplnit státní rozpočet. Jejich význam je dán především z jejich funkce v hospodářské politice státu (Thom, 2017). Mezi nejdůležitější funkce patří funkce fiskální, alokační, redistribuční, stimulační a stabilizační.

a) Fiskální funkce

Finanční prostředky, které jsou vybrány prostřednictvím daní mají schopnost naplnit veřejný rozpočet. Fiskální funkce je bezesporu primární funkcí daně.

b) Alokační funkce

Spočívá především v soustředění a vynaložení finančních prostředků na produkci veřejných statků. Slouží také k ovlivňování alokace výrobních faktorů s ohledem na existenci pozitivních a negativních externalit. Stát může poskytovat zvýhodnění skrze daňové úlevy (také tzv. nepřímé financování) ve snaze usměrnit preference spotřebitelů. Příkladem může být prosté očkování těm, kteří si jej financují sami, stát může poskytnout výhodu ve formě snížení daňové povinnosti.

c) Redistribuční funkce

Pomocí této funkce dochází ke zmírnění nerovností v tržním rozdělení důchodu. Daně se používají jako nástroj pro odstraňování rozdílu v příjmech jednotlivých subjektů. Vybírají

se ve větší míře od bohatých a stát pak prostřednictvím transferů zabezpečuje zvýšení příjmů chudých. Typickým příkladem jsou sociální dávky.

d) Stabilizační funkce

Stabilizační funkce využívá příjmovou a výdajovou stránku státního rozpočtu k ovlivňování cyklických výkyvů v ekonomice. Dle Vančurové a Láchové (2018, s. 13) „*V období konjunktury, kdy důchody i spotřeba rychle rostou, daně odčerpávají do veřejných rozpočtů vyšší díl, a tím pomáhají předcházet přehřátí ekonomiky a zároveň vyvářet rezervu na „horší časy“. V období stagnace pak daně tím, že relativně menší krajíc soustřeďují do veřejných rozpočtů, pomáhají naopak ekonomiku nastartovat.*“

e) Stimulační funkce

Daně jsou často subjekty vnímány zpravidla jako újma a tím pádem jsou stimulovány k činnostem, které směřují ke snižování jejich daňové povinnosti. Ze strany státu jsou těmto subjektům poskytovány různé formy daňových úspor (např. možnost odečíst ztrátu z podnikání od základu daně z příjmů) nebo naopak jsou vystavováni vyššímu zdanění, aby byl podpořen ekonomický růst. Existují i negativní stimuly, které mají regulovat spotřebu a zároveň plátce odradit od spotřeby (např. vysoké zdanění alkoholických nápojů či cigaret) (Vančurová, 2018).

2.4 Konstrukční prvky daně

Je důležité, kolik prostředků se prostřednictvím daní do veřejných rozpočtů vybere, ale bezesporu je také podstatné, jak daně na ekonomické subjekty a domácnosti působí. Proto jsou základní náležitosti daně tak složité a je potřeba posuzovat její prvky ve vzájemných souvislostech. Mezi typické konstrukční prvky, které rozhodují o tom, v jaké míře a na jaké subjekty budou daně dopadat patří zejména vymezení subjektu daně, předmětu daně a zároveň vynětí z předmětu daně, základ daně a období, za které se daň stanoví, dále sazba daně a slevy na dani (Vančurová, 2018).

2.4.1 Daňový subjekt

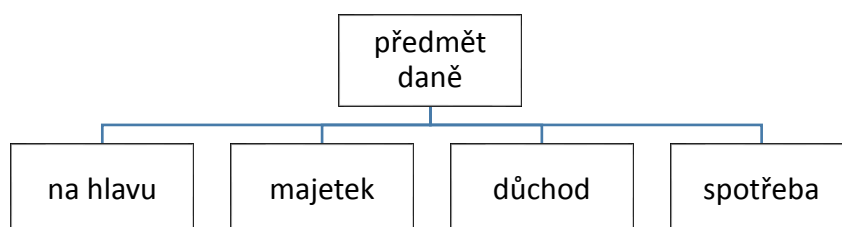
Dle § 20 odst. 1 Daňového řádu je daňovým subjektem příslušná osoba, která je tak označována zákonem, jakož i osoba, kterou zákon označuje jako poplatníka či jako plátce daně. Poplatníkem je právnická nebo fyzická osoba, jejíž příjmy jsou podrobeny zdanění. Poplatník je zpravidla povinen tuto daň sám odvést správci daně. Za plátce je považována opět právnická nebo fyzická osoba, která je povinna daň vypočítat, srazit a odvést příslušnému správci daně. Plátce je povinen odvést daň vybranou i od jiných subjektů. Tzn. zprostředkovává odvod daně placené

poplatníky nebo sražené poplatníkům. Příkladem je obchodník, který je plátcem daně nepřímých daní a poplatníkem je neznámý spotřebitel nakupující jeho výrobky či služby, obchodník pak vybere a odvede tuto daň prostřednictvím správce daně do veřejného rozpočtu (Hrstková Dubšeková, 2017).

2.4.2 Předmět daně

Jako předmět daně běžně rozumíme veličinu, ze které je daň vybírána. Samotná definice předmětu daně zpravidla vychází z názvu samotného zákona, jako např. zákon o daních příjmů, zákon o dani z přidané hodnoty apod. Na základě předmětu daně je možno poplatníkovi stanovit daňovou povinnost. Obvyklé dělení předmětu daně zahrnuje čtyři velké skupiny, které vidíme na Obr. 2.1.

Obr. 2.1 Rozdělení předmětu daně



Zdroj: (Vančurová, 2018, s. 16), vlastní zpracování

Předmětem daně na hlavu je sám daňový subjekt, tedy osoba. V současnosti se tento typ daně téměř nepoužívá. Její dopad na některé poplatníky může být neúnosný a skýtá v sobě poměrně obrovské nevýhody. Příkladem daně z hlavy může být místní poplatek za svoz komunálního odpadu, který stanoví pro své obyvatele obec do výše zákonného maxima. Daně majetkové mají rovněž dlouhou historii a předmětem daně je majetek subjektu daně. Především nemovitě věci, jsou viditelné a lze je jen těžko zatajit, proto jsou poměrně oblíbeným předmětem zdanění. Poměrně mladým předmětem daně je důchod neboli příjem daňového subjektu. Jsou označovány jako daně z příjmů neboli daně důchodové. Podíl této daně na celkových daňových příjmech v posledních desetiletích klesá, a to zejména kvůli její nepopulárnosti, která může mít za příčinu nejen omezování iniciativy k ekonomické aktivitě. Dlouhá staletí jsou s námi i daně ze spotřeby. Moderní všeobecné daně ze spotřeby mají pestré konstrukci, a tak bývají dosti komplikované. Protože jsou zahrnuty do cen zboží a služeb, jsou méně viditelné, a tím lépe snášené. Nejmladší daně, které se přidávají k daním ze spotřeby, jsou ekologické daně nebo také zelené daně (Vančurová, 2018).

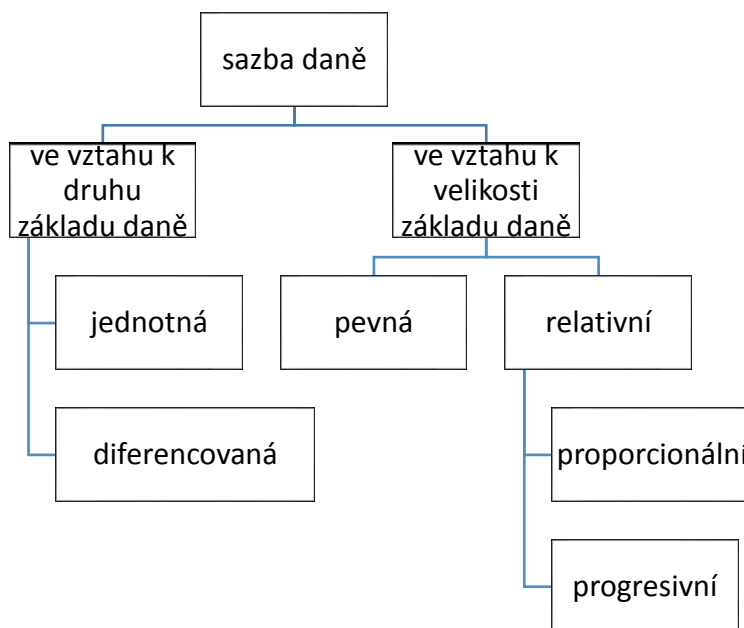
2.4.3 Základ daně

Pro výpočet základu daně je důležité přesně definovat předmět daně a vytvořit předpoklady pro jeho kvantifikaci. Zatímco předmět daně určuje důvod k placení daní, základ daně určuje, z čeho bude daň vypočtena. Daňový základ je specifikovaný a upravený předmět daně podle zákonných pravidel. Vyjadřujeme jej v měřitelných jednotkách. Zpravidla ve fyzických jednotkách (např. kus, t, hl) nebo v peněžních jednotkách. Pro definování základu daně je důležité i časové vymezení, které představuje stanovení zdaňovacího období. To označujeme jako časový interval, za který se stanoví, jak základ daně, tak samotná daň a ta se v tomto období také zaplatí (Pavlásek, 2010).

2.4.4 Sazba daně

Sazbou daně rozumíme algoritmus, prostřednictvím kterého se ze základu daně stanoví velikost daně. Z praktického hlediska dělíme sazby daně na základě dvou kritérií, které nám společně vymezují typ sazby. Obvyklé dělení sazeb znázorňuje Obr 2.2.

Obr. 2.2 Typy sazeb daně



Zdroj: (Vančurová, 2018, s.24), vlastní zpracování

Jednotná sazba daně je taková sazba, která je pro všechny typy a druhy předmětu daně stejná. Tuto sazbu má například daň z převodu nemovitostí. Výše diferencované sazby daně se liší v závislosti na druhu předmětu daně. Typickým příkladem takové daně je daň z přidané hodnoty, u které rozlišujeme tři sazby daně s ohledem na předmět daně. Sazba daně může být nicméně diferencována i podle jiných hledisek, např. podle subjektu daně. Pevná sazba daně

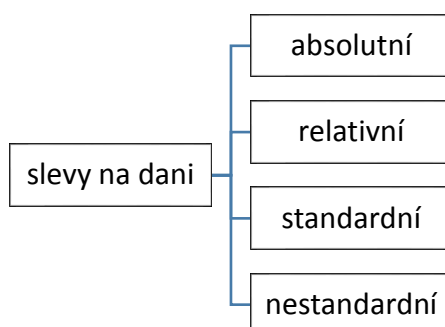
je sazba, kde na jednotku základu daně je přidělena absolutní částka (v Kč). Příkladem je sazba daně na 1 kus cigarety apod. Relativní sazbu daně používáme tam, kde je hodnotový základ daně. Jsou vyjádřeny v %. Relativní sazbu daně dělíme na lineární, progresivní a regresivní.

- Lineární sazba daně je taková sazba, kdy změní-li se základ daně, sazba daně zůstává neměnná,
- progresivní sazba daně, kdy s růstem daňového základu roste daň relativně rychleji než základ daně,
- regresivní sazba daně je konstruována tak, že s růstem základu daně, klesá (Pavlásek, 2010).

2.4.5 Sleva na dani

Dalším podstatným konstrukčním prvkem daně jsou slevy na dani. Slevy na dani nám umožňují snížit samotnou vypočtenou částku daně. Také slevy na dani lze členit podle několika kritérií, které můžeme vidět na následujícím Obr. 2.3.

Obr. 2.3 Slevy na dani a jejich členění



Zdroj: (Vančurová, 2018, s. 32), vlastní zpracování

Absolutní sleva na dani je taková sleva, která je vyjádřena pevnou částkou, například sleva na dani z příjmů činí 18 000 Kč za každého zaměstnance se zdravotním postižením. Zatímco relativní sleva na dani snižuje základní částku daně o stanovený díl, obvykle vyjádřený procentem. Například u silniční daně v případě vozidel, které se používají pro kombinovanou dopravu, uplatňujeme slevu na dani ve výši 25 % - 90 % v závislosti na počtu jízd ve zdaňovacím období. Standardní slevu na dani může daňový subjekt využít v případě splnění určitých podmínek stanovených platnou legislativou. Zpravidla se jedná o pevné, zákonem stanovené částky, kupříkladu za zdaňovací období 2018 je sleva na poplatníka u daně z příjmů fyzických osob po roce stanovena na 24 840 Kč. Nestandardní slevy na dani jsou prokazatelně vynaložené výdaje, o které je možné snížit základní vypočtenou částku daně, a to buď v plné

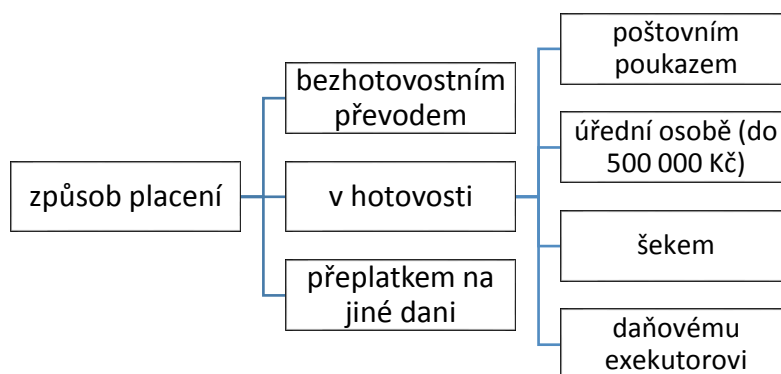
výši, anebo do výše stanové legislativními omezeními, která mohou být jak relativní, tak i absolutní (Vančurová, 2018).

2.4.6 Způsob výběru a splatnost daně

Určení výše daně nezaručuje, že bude řádně vybrána. Proto je nutno uzákonit způsob výběru daně, tedy postup, kterým se daň dostane od subjektu daně ke správci daně a přes něj až do příslušného veřejného rozpočtu. Daňový subjekt je povinen prostřednictvím tzv. daňového přiznání (tj. předepsaný formulář), sdělit správci daně skutečnosti, které jsou nutné pro stanovení daně, a to v termínu stanoveném daňovým zákonem. Vyjma toho je povinen tuto vypočtenou daň odvést rovněž předepsaným způsobem a taktéž v termínu stanoveném daňovou legislativou, tedy do lhůty splatnosti. Ne vždy se musí termín pro podání tiskopisu daňového přiznání a odvedení daně shodovat. Daňové přiznání se podává za každé nebo na každé zdaňovací období. Tím je u většiny daní kalendářní rok (Vančurová, 2018).

Daně jsou placeny výhradně v české měně místně příslušnému správci daně. Dle § 163 Daňového řádu existuje několik způsobu, jak lze daně platit. Tyto možné způsoby jsou znázorněné na Obr. 2.4.

Obr. 2.4 Možné způsoby placení daní



Zdroj: (Marková, 2018, s. 272), vlastní zpracování

2.5 Daňová soustava a daňový systém České republiky

Daňovou soustavu chápeme jako souhrn všech daní, které se na daném území vybírají. Daňová soustava České republiky byla uzákoněna k 1. 1. 1993 a měla odrážet změny, které s sebou přinesl nový ekonomický systém po roce 1989. Soubor daňových zákonů ovlivňuje veškeré ekonomické činnosti, a proto nejsou časté změny příznivé ani pro podnikatele, ani pro správu daní. Správa daní se řídí zákonem č. 280/2009 Sb., tzv. daňový řád, který vstoupil v platnost v roce 2011 (Hamerníková, 2017).

Daňový systém je pojem trochu odlišný od daňové soustavy. Stejně jako daňová soustava představuje souhrn daní vybíraných na daném území, avšak zahrnuje i vztahy mezi jednotlivými daněmi a pravidla, podle níž se daně vybírají (Vančurová, 2018).

V daňovém systému se k celkové daňové povinnosti nebo také k celkovému daňovému zatížení obyvatel se váže pojem daňová kvóta. Ta představuje podíl vybraných daní na hrubém domácím produktu. Vypovídá o tom, jak velký díl vytvořeného hrubého domácího produktu se přerozděluje prostřednictvím veřejných rozpočtů. Slouží zejména k mezinárodnímu srovnání. Často se hovoří o jednoduché a složené daňové kvótě. Jednoduchá daňová kvóta obsahuje daně v pravém slova smyslu, složená daňová kvóta zahrnuje navíc i odvody na povinné sociální pojištění. Dalším z populárních ukazatelů spjatých s daňovou kvótou je tzv. den daňové svobody. Jedná se o de facto fiktivní datum, které rozděluje rok na dvě části. V první části občané vydělávají pro stát, tzn. veškerý výdělek je ve formě daní odveden do státní kasy ve výši celoročních daní, po tomto dni si pak poplatníci začnou vydělávat na sebe. Den daňové svobody připadne v roce 2019 na 23. červen (Stejskal, 2008).

Součástí daňové legislativy jsou i jednotlivé zákony ke každé dani. Daňová soustava České republiky obsahuje tyto následující daně:

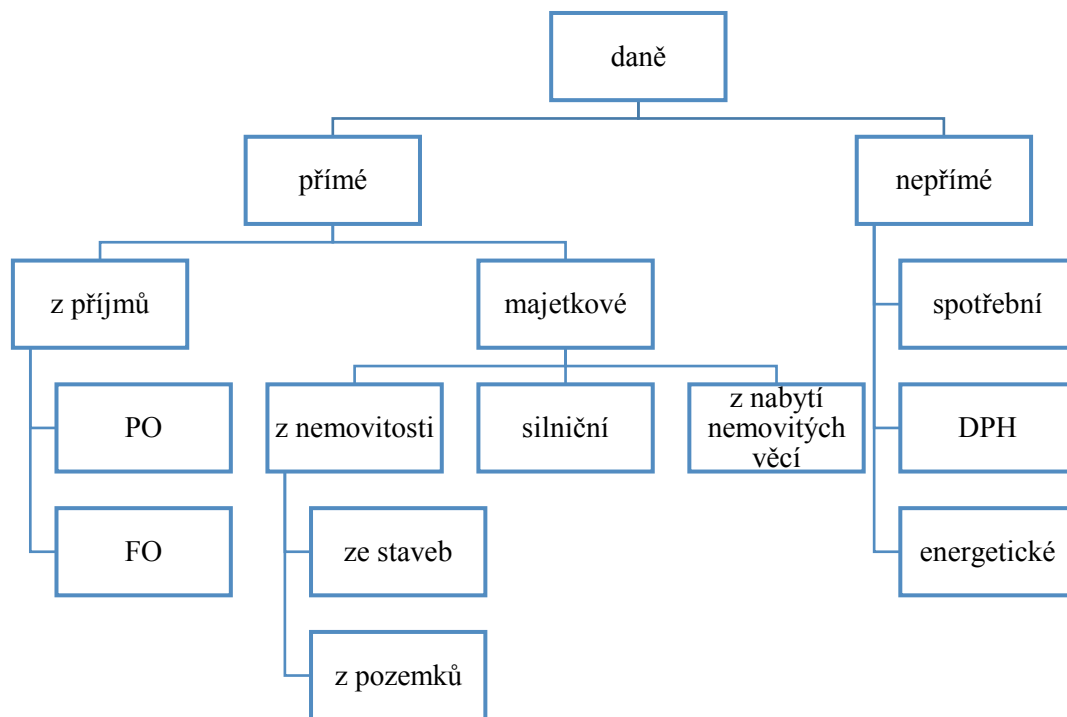
- daň z příjmů (zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů),
- daň z přidané hodnoty (zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty ve znění pozdějších předpisů),
- daň silniční (zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční ve znění pozdějších předpisů),
- daň z nemovitých věcí (zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí ve znění pozdějších předpisů),
- daň z nabytí nemovitých věcí (zákon č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí ve znění pozdějších předpisů),
- daně ze spotřeby (zákon č. 353/2003 Sb., o daních spotřebních ve znění pozdějších předpisů):
 - daň z minerálních olejů,
 - daň z lihu,
 - daň z piva,
 - daň z vína a meziproductů,
 - daň z tabákových výrobků,
 - daň ze surového tabáku,
 - daň ze zahřívání tabákových výrobků

- daně energetické (ekologické)
 - daň ze zemního plynu a některých dalších plynů (část čtyřicátá pátá zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů),
 - daň z pevných paliv (část čtyřicátá šestá zákona č. 261/2007 Sb.),
 - daň z elektřiny (část čtyřicátá sedmá zákona č. 261/2007 Sb.).

Část daní má charakter přímých daní a část má povahu daní nepřímých. Kromě toho je u nás povinnost platit pojistné na sociální zabezpečení a na veřejné zdravotní pojištění. (Hamerníková, 2017).

Rozdělení daňové soustavy České republiky je zachyceno na Obr. 2.5.

Obr. 2.5 Daňová soustava České republiky



Zdroj: vlastní zpracování

2.6 Daňová politika

Na popud zjištění, jak mohou daně ovlivnit ekonomické rozhodnutí poplatníků, vznikla snaha národního hospodářství využívat daně jako aktivní nástroj pro pozitivní ovlivňování jejich chování. Prostřednictvím daňové politiky je řízen výběr daní. Dle Kubátové (2015, s. 141) je předmětem daňové politiky „*praktické uplatňování zásad a principů při tvorbě a fungování jednotlivých daňových systémů, srovnávání jednotlivých národních daňových soustav a jejich interakce*“.

Nejpoužívanější třídění nástrojů daňové politiky je podle samostatnosti jejich vlivu na ekonomiku. Nástroje daňové politiky dělíme na:

- **vestavěné stabilizátory**

Vestavěné stabilizátory jsou nástroje, které po zavedení působí v hospodářství automaticky a nevyžadují žádná další rozhodnutí ze strany státu. Důvodem jejich zavedení je efektivní využití výrobních zdrojů s cílem odstranit odchylky mezi skutečným a potenciálním produktem. Nejčastějším se vestavěných stabilizátorů ekonomiky řadí progresivní daň z příjmů nebo i pojištění v nezaměstnanosti a sociální transfery,

- **diskreční opatření**

Jedná se o jednorázové rozhodnutí o fiskálních opatřeních na bázi vládních rozhodnutí. Vláda vědomě uskutečňuje tato opatření ve snaze podpořit makroekonomickou rovnováhu. Tyto opatření jsou nezávislá na hospodářských cyklech. Plní doplňkovou funkci k vestavěným stabilizátorům. Může se jednat např. o změnu daňových sazeb (Široký, 2008).

2.6.1 Daňová konkurence, koordinace a harmonizace

V posledních desetiletích dochází vlivem globalizace k přechodu z regionálního trhu na celosvětový trh. To způsobuje rozmach mezinárodního obchodu, četný vznik nadnárodních společností, pohyb kapitálu, a tak dochází i ke střetávání různých daňových systémů. Daňové systémy jednotlivých zemí jsou ovlivněny řadou faktorů. Národními tradicemi, zvyklostmi, přírodními, politickými podmínkami atd. Se zvyšujícím se objemem mezinárodních transakcí, musí jednotlivé země reagovat na daňové systémy svých obchodních partnerů. Vzájemná spolupráce může znamenat krok ke sblížení těchto daňových systémů a k vytvoření optimálních podmínek na trhu. Úrovně mezinárodní spolupráce v daňové oblasti můžeme rozdělit na daňovou konkurenci, daňovou koordinaci a daňovou harmonizaci.

- **Daňová konkurence**

Daňová konkurence je projevem daňové politiky státu. V rámci ní dochází ke konstrukci daňového systému tak, aby umožnila prostřednictvím výhodnějšího daňového režimu přilákat do země daňové základy (důchody, obraty firem, úroky a dividendy). Objevují se rozdílné názory na daňovou konkurenci. Obecně je klasifikována buď jako poctivá, škodlivá nebo sporná. V zásadě vzniká daňová konkurence tam, kde je možné přesunout daňový základ do jiného státu. Není však u všech daní stejná. V podstatě nejvíce ovlivňuje výnosy z daní z mobilnějších základů, kterými jsou příjmy z finančního kapitálu u právnických a fyzických

osob, základ daně z přidané hodnoty aj. Naopak se netýká zdanění pracovních příjmů ani majetkových daní.

- **Daňová koordinace**

Daňová koordinace je prvním krokem sbližování daňových systémů. Někdy chápána jako předstupeň daňové harmonizace. Koordinace představuje vytváření dvoustranných a vícestranných schémat zdanění za účelem omezení arbitrážních obchodů. V jejím rámci jsou sjednávány doporučení v klíčových oblastech škodlivé daňové konkurence a doporučení pro vzorové smlouvy o zamezení dvojího zdanění mezi zeměmi. Koordinace neprobíhá jen mezi členskými státy Evropské unie, ale působí také na bázi mezinárodních organizací, jako je OECD či jiných seskupeníh.

- **Daňová harmonizace**

Daňová harmonizace představuje přibližování a přizpůsobení národních daňových systémů a jednotlivých daní na principu dodržování společných pravidel zúčastněných států. Harmonizace každé daně probíhá vždy ve třech fázích, a to určení daně, která má být harmonizována, harmonizace daňového základu a harmonizace daňové sazby. Sama harmonizace však neznamená stejné daně nebo stejné vymezení základu a sazeb. Má především zaručit, aby daně nebyly překážkou ve volném pohybu lidí, kapitálu, zboží a služeb mezi jednotlivými státy. Je uskutečňována prostřednictvím implementace nařízení a směrnic, což jsou nástroje sekundárního práva (Kubátová, 2015; Široký, 2018).

2.7 Charakteristika jednotlivých daní placených vybranou společností

V této podkapitole zaměříme pozornost na daně, které jsou na tíži analyzované společnosti, a které společnost pravidelně odvádí. Především budou přiblíženy základní konstrukční prvky uvedených daní, mezi které patří subjekt daně, předmět daně, základ daně, sazba daně, osvobození od daně a samotná správa daně. Všechny tyto okolnosti vychází z daňových zákonů.

2.7.1 Daň z příjmů právnických osob

Daň z příjmů právnických osob a obecně daně z příjmů řadíme mezi nejsložitější daně. Společně s daní z příjmů fyzických osob patří mezi přímé daně důchodové a jejich úprava je v zákoně č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. (dále jen „ZDP“) Tento zákon byl již mnohokrát novelizován.

Ze strany Evropské unie je snaha tyto korporátní daně v členských státech harmonizovat. Setkává se však s neochotou jednotlivých zemí vzdát se svých pravomocí a naráží i na velké rozdíly v oblasti daňových náležitostí korporátních daní (Radvan, 2015).

a) Subjekt daně

Kompletní výčet poplatníků daně z příjmů právnických osob nalezneme v § 17 zákona č. 586/1992 Sb., ZDP, kde jsou vedle právnických osob uvedeny také subjekty, jako jsou organizační složky státu, podílové fondy, fondy penzijních společností, svěřenecké fondy podle občanského zákoníku a další. § 17 dále určuje daňové rezidenty a nerezidenty. Mezi daňové rezidenty spadají subjekty, které mají na území České republiky své sídlo nebo místo svého vedení a jejich daňová povinnost se váže k celosvětovým příjmům. Daňovými nerezidenty jsou poplatníci, jejichž daňová povinnost plyne pouze z příjmů ze zdrojů na území České republiky (Pelc, 2018).

b) Předmět (objekt) daně

Vymezení daňového objektu je základem pro stanovení daňového základu, ze které se daň vyměřuje. Předmětem daně z příjmů právnických osob jsou tedy příjmy z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem, není-li zákonem stanoveno jinak. Naopak předmětem daně nejsou například příjmy získané nabytím akcií podle zákona upravujícího podmínky převodu majetku na jiné osoby, podrobnější výčet upravuje § 18 odst. 2 ZDP. Další kategorií příjmů právnických osob jsou příjmy, které sice dani z příjmů podléhají tzn. jsou předmětem daně, ale jsou od ní osvobozeny. Výčet osvobození je taxativně vymezen v § 19 a v případě osvobození bezúplatných příjmů v § 19b ZDP. Ke vzniku nároku na osvobození se většinou pojí splnění určitých podmínek (Pelc, 2018).

c) Stanovení daně

Pro stanovení základu daně z příjmů právnických osob je potřeba vycházet ze základu daně, ze kterého se následně za použití příslušné daňové sazby stanoví výsledná daň. Ta může být dále redukována o slevy na dani. Proces stanovení daně se v závislosti na typu obchodní společnosti poněkud liší, proto se následující odrážky budou věnovat obecnému popisu stanovení daně.

Dle § 23 ZDP je základem daně částka, o kterou příjmy podléhající zdanění, převyšují výdaje (náklady), které jsou prokazatelně vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení, a to zároveň při respektování jejich věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období.

Pro zjištění základu daně se vychází z výsledku hospodaření (zisk nebo ztráta) u poplatníků, kteří vedou účetnictví nebo z rozdílu mezi příjmy a výdaji u poplatníků, kteří nevedou účetnictví, nebo vedou jednoduché účetnictví (STORMWARE, 2011). Výsledek hospodaření zjištěný z účetnictví nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji se ze zákona upravuje o příjmy, které nejsou předmětem daně, nebo příjmy, jež jsou od daně osvobozené. Podle §23 ZDP, se ale dále upravuje o položky snižující nebo zvyšující výsledek hospodaření. Se samotným základem daně souvisí i nezdanitelné části daně, neodborně nazývané „odčitatelné položky“ dle § 34 ZDP (Hnátek, 2019).

Sazba na dani je procentní lineární a její výše je 19 %. Vztahuje se na základ daně snížený o položky podle § 34 a § 20 odst. 7 a 8 ZDP. Základ daně se zaokrouhluje na celé tisíce korun dolů. Pokud se ohlédneme do minulosti je možné vyzorovat klesající tendenci sazby této daně (Pelc, 2018),

Poplatníci daně z příjmů právnických osob mohou mít úlevu na dani ve formě slevy na každého zaměstnance se zdravotním postižením a s těžším zdravotním postižením, nebo jako investiční pobídky (Radvan, 2015).

d) Správa daně

Správcem daně je příslušný finanční úřad v místě sídla právnické osoby. Poplatník daně z příjmů právnických osob je povinen podat daňové přiznání po uplynutí zdaňovacích období, ve lhůtě do tří měsíců, a to i pokud bylo dosaženo daňové ztráty. K placení této daně dochází obvykle prostřednictvím záloh s následným vyrovnáním daňové povinnosti po skončení zdaňovacího období. Pro stanovení výše a periodicity záloh se vychází z poslední známé daňové povinnosti. Zálohy nemusí platit poplatník, jehož poslední známá daňová povinnost nepřesáhla 30 000 Kč (Finanční správa, 2018).

2.7.2 Daň silniční

Daň silniční je vymezena zákonem č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů. Dle klasifikace OECD se řadí do skupiny daní ze spotřeby nebo užívání vybraných výrobků. Peněžní prostředky, které plynou z výběru této daně, jsou příjmem Státního fondu dopravní infrastruktury. Dále jsou účelně využity na údržbu, opravy, rekonstrukce a výstavbu silniční sítě (Vančurová, 2018).

a) Subjekt daně

Dle ustanovení § 4 zákona o silniční dani je obecně poplatníkem ten, kdo je jako provozovatel zapsán v technickém průkazu vozidla. V případě, že je v technickém průkazu zapsaná osoba, která zemřela, případně zanikla nebo byla zrušena, je poplatníkem daně ten, jež vozidlo užívá. Poplatníkem daně je i zaměstnavatel, pokud vysílá svého zaměstnance na pracovní cestu a proplácí mu cestovní náhrady za použití jeho osobního automobilu. Zákon řeší i situaci, kdy je u téhož vozidla poplatníků více. Ti pak platí daň společně a nerozdílně.

b) Předmět daně

Předmětem silniční daně jsou silniční motorová vozidla a jejich přípojná vozidla. Aby tato vozidla podléhala silniční dani, musí současně splňovat tři podmínky:

- vozidlo musí být registrováno v České republice,
- zároveň musí být provozováno v České republice,
- a současně musí být používáno poplatníkem z příjmů právnických osob nebo poplatníkem daně z příjmů fyzických osob ze samostatné činnosti (CzechTrade, 2018).

Výjimku tvoří silniční vozidla s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny, která jsou určena pro přepravu nákladu a jsou registrována v České republice. Ta jsou předmětem silniční daně vždy a bez ohledu na to, kým jsou používána. Zákon o dani silniční vymezuje i vozidla, která předmětem daně nejsou viz § 2 zákona o dani silniční. Osvobození od silniční daně upravuje § 3 zákona o dani silniční. Jedná se především o výčet jednotlivých druhů vozidel. Při osvobození jsou respektovány i ekologické aspekty.

c) Stanovení daně

Daňová povinnost k silniční dani vzniká v měsíci, ve kterém byly splněny rozhodné podmínky. Odpadnutím těchto podmínek povinnost k placení daně v příslušném měsíci zaniká. Výslovně je uveden i přechod daňové povinnosti v případě změny v osobě provozovatele vozidla.

Zákon o silniční dani, konkrétně § 5, vymezuje základ daně. Ten je vyjádřen ve fyzických jednotkách, které se liší podle druhů vozidel. U osobních vozidel je základem daně zdvihový objem válců v motoru v cm^3 . U návěsů je to součet největších povolených zatížení náprav v tunách a počet náprav. U ostatních vozidel je základ daně největší povolená hmotnost v tunách a počet náprav (Marková, 2018).

Sazby daně jsou pevné, diferencované a stanoveny jako roční absolutní částky pro každé jednotlivé vozidlo. Za předpokladu, že zaměstnavatel proplácí svému zaměstnanci cestovní náhrady za použití osobního automobilu, může využít denní sazbu daně ve výši 25 Kč za každý započatý den použití automobilu (Kurzy.cz, 2019). Rozhodující jsou údaje uvedené v technickém průkazu vozidla. Existují i vymezení, které sazbu daně snižují či zvyšují. Jejich ustanovení je obsahem §6 zákona o dani silniční. Například lze sazbu daně snížit ve spojitosti se stářím vozidla a to o 48 %, 40 %, nebo 36 %. Zvýšení sazby daně se týká vozidel registrovaných v České republice nebo v zahraničí do 31. 12. 1989.

d) Správa daně

Daňové přiznání k dani silniční poplatník podává do 31. ledna kalendářního roku následujícího po uplynutí zdaňovacího období, ve kterém mu daňová povinnost vznikla. Ke stejnému datu je silniční daň také splatná. Silniční daň se platí předem zálohově. Za každý kalendářní měsíc, ve kterém vznikla, trvala nebo zanikla daňová povinnost, se platí 1/12 roční sazby daně. Záloha se platí vždy za čtvrtletí do 15. dubna, 15. července, 15. října a 15. prosince (Vančurová, 2018).

2.7.3 Daň z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) patří v České republice mezi daně nepřímé. Je konstruována jako všeobecná daň ze spotřeby. Také nazývána jako daň univerzální. A to hlavně proto, že postihuje všechny spotřebitele při nákupu vybraného zboží a služeb. Zároveň patří mezi nejvýznamnější daň daňové soustavy. Tvoří největší část příjmů státního rozpočtu.

V České republice byla uzákoněna k 1. 1. 1993, kdy nahradila daň z obrátu. Její úpravu nalezneme v zákoně č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDPH“). Tato právní regulace plně koresponduje s evropským právem. V rámci Evropské unie se tedy jedná o daň, která je silně harmonizována. Její legislativní úprava odpovídá směrnici Rady č. 2006/112/EC o společném systému daně z přidané hodnoty (Radvan, 2015).

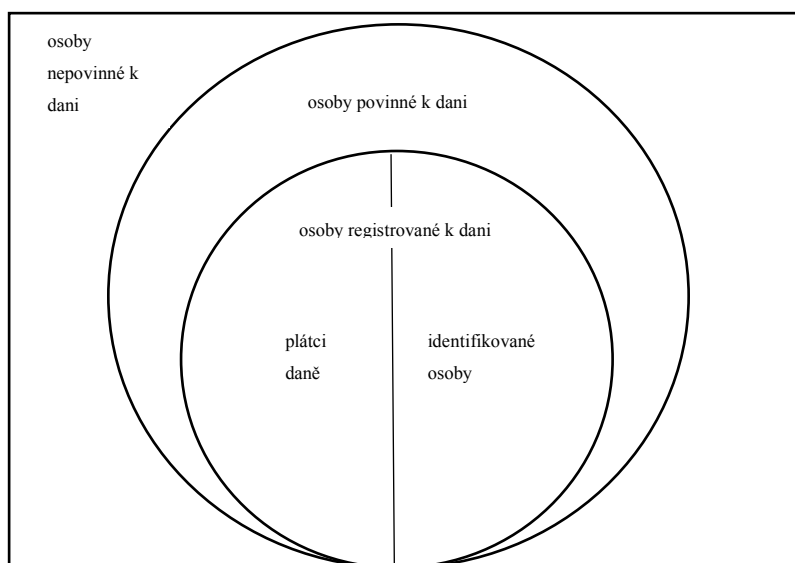
Daň je vybírána na každém stupni zpracování a postihuje pouze nově vytvořenou hodnotu, tzv. přidanou hodnotu, tj. hodnota, kterou si plátce sám přidá k hodnotě nakupovaného zboží, které se stává součástí nového výrobku či služby. Přesné vymezení přidané hodnoty na úrovni jednotlivých subjektů je složité. Proto se daňová povinnost stanovuje nepřímou. Každý plátce DPH je povinen zdanit veškerou svou produkci. (Pavlásek, 2010). V rámci terminologie daně z přidané hodnoty je důležité znát základní pojmy. Daň, která se zahrne do ceny prodávajícího

zboží, nazýváme daní na výstupu. Naopak daň zaplacená v ceně nakupovaného zboží, resp. služby je daní na vstupu. Daň se vybírá za určitý časový úsek, kterým je zdaňovací období. Za zdaňovací období subjekty na jedné straně načítají daň na výstupu ze svých uskutečněných prodejů a na druhé straně daň na vstupu, která je součástí nakupovaných vstupů. Výslednou daňovou povinnost pak tvoří rozdíl mezi sumou daně na výstupu a tzv. odpočtem daně, jímž je suma daně na vstupu. Tato daňová povinnost může být kladná nebo záporná. Je-li rozdíl kladný, jedná se o vlastní daň, která je dluhem státu a subjekt ji musí odvést státu. Pokud je rozdíl záporný hovoříme o nadměrném odpočtu, který je přeplatkem na DPH a subjektu vzniká nárok vůči státu (Vančurová, 2018).

a) Subjekt daně

U DPH nemůžeme dopředu určit kdo bude poplatníkem neboli nositelem daňového břemene. Můžeme však definovat jejího plátce. Existuje tedy okruh osob, jež DPH do jisté míry zavazuje nebo zatěžuje. Tyto osoby jsou znázorněny na Obr. 2.6.

Obr. 2.6 Osoby, kterých se DPH týká



Zdroj: (Vančurová, 2018, s. 304), vlastní zpracování

Obecně se DPH týká každého z nás. Z hlediska výběru daně jsme však anonymními a pasivními účastníky procesu výběru DPH. Většina z nás je tedy osobami nepovinnými k dani. Osobou povinnou k dani (dále jen „OPD“) je každá osoba vykonávající ekonomickou činnost u nás nebo v jiných zemích. Nelze však, aby jedna osoba byla současně osobou povinnou i nepovinnou k dani, což je patrné i z uvedeného schématu. Zdaleka ne všem OPD vzniká povinnost odvádět daň. Část z nich, které jsou od této povinnosti osvobozeny, říkáme neplátcí.

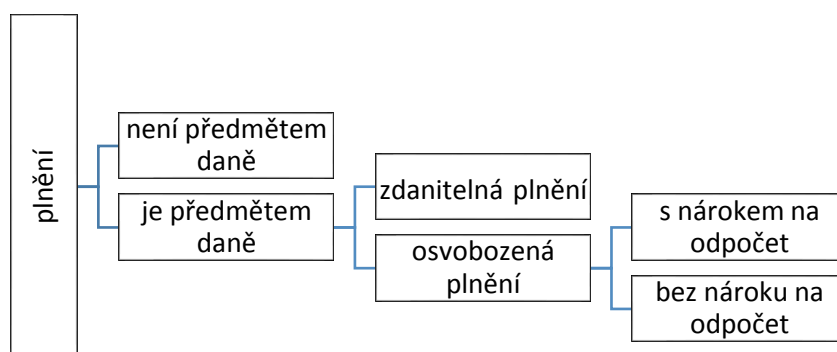
Řada OPD se ať už dobrovolně nebo povinně, registrují k dani. Pakliže je těmto osobám přiděleno daňové identifikační číslo, stávají se osobami registrovanými k dani z přidané hodnoty a mají povinnost uhradit DPH. Identifikované osoby jsou OPD, které nepřekročily limit pro plnou registraci. Nemusí být plátcí daně, ale uskutečňují plnění především mezi státy EU, ze kterých se v ČR musí odvést daň. Jsou tzv. částečnými plátcí. Odvádějí daň pouze z těchto uskutečněných plnění a zároveň nemají nikdy nárok na odpočet daně. Plátcem daně je OPD, která je registrována k DPH u svého místně příslušného finančního úřadu v České republice, odvádí daň ze všech svých zdanitelných plnění a zároveň jako jediná osoba má nárok na odpočet daně. Registrační povinnost plátcí přísluší při překročení registračního limitu. Ten představuje 1 000 000 Kč obratu za maximálně 12 posledních po sobě jdoucích kalendářních měsíců. Povinnost registrace při překročení daného limitu mají OPD do 15 dnů po skončení měsíce, ve kterém obrat překročily. Plátcem se pak stává od prvního dne druhého měsíce, v němž byl limit překročen (Vančurová, 2018).

b) Předmět daně

Dle ustanovení § 2 ZDPH jsou jako předmět daně označována plnění, pro která musí být současně splněny určité podmínky. Zda se jedná o plnění poskytované OPD, zdali jsou tato plnění uskutečňována za úplatu, v rámci podnikatelské činnosti a s místem plnění v tuzemsku. Jako předmět daně se pak rozumí dodání zboží či poskytnutí služby (v tuzemsku), pořízení zboží z jiného členského státu Evropské unie či dovoz zboží ze třetích zemí. Naopak § 2a ZDPH stanoví vynětí z předmětu daně, a to za určitých specifických podmínek (Kuneš, 2018).

Předmětu daně však nepodléhají veškerá plnění. Část předmětu daně bývá v obecné rovině osvobozena. Předmět daně zahrnuje tedy plnění jak zdanitelná, tak osvobozená. Druhy plnění z hlediska DPH znázorňuje Obr. 2.7.

Obr. 2.7 Druhy plnění z hlediska DPH



Zdroj: (Vančurová, 2018, s. 303), vlastní zpracování

Zdanitelné plnění je takové, u kterého vzniká plátcí daně povinnost přiznat a odvést daň na výstupu. Významné postavení mají i plnění osvobozená. A sice jsou předmětem DPH, ale plátce není povinen uplatnit daň na výstupu. Tato osvobozená plnění se dělí do dvou skupin. Plnění osvobozena bez nároku na odpočet, která jsou zpravidla vůči tuzemským osobám. Jejich vymezení nalezneme v § 51 ZDPH. Plnění osvobozena s nárokem na odpočet upravuje § 63 ZDPH. Jsou poskytovány především osobám v jiných zemích (Vančurová, 2018).

c) Stanovení daně

Pro účely daňové, dle § 36 ZDPH, je základem daně vše, co jako úplatu obdržel nebo má obdržet plátcé za uskutečněné zdanitelné plnění od osoby, pro kterou je zdanitelné plnění uskutečněno, nebo od třetí osoby, bez daně za toto zdanitelné plnění. Jednotlivé položky, které vstupují do základu daně plátce neuvádí samostatně, nýbrž je zahrne do celkové částky. Dle ZDPH základ daně zahrnuje:

- daň spotřební a jiné daně či poplatky (např. daň silniční, mýtné zahrnuté do ceny přepravní služby),
- dotace k ceně,
- vedlejší výdaje související s poskytnutým plněním (za vedlejší výdaje se považují zejména náklady na balení, přepravu, pojištění a provize),
- materiál poskytnutý v ceně služby (Galočík, 2018).

Sazba daně z DPH je harmonizována podle směrnice Evropské unie, která umožňuje členským státům, aby si kromě základní sazby daně, která je nejméně 15 %, zavedly jednu nebo dvě sazby snížené. Snížená sazba nesmí být menší než 5 %. Sazba DPH je lineární a diferencovaná. V současné době uplatňuje Česká republika tři sazby DPH. Kromě základní sazby ve výši 21 % má i dvě úrovně snížené sazby daně. Základní sazba se používá pro případy, které nejsou

vyjmenovány v ZDPH, případně v přílohách k němu. Dříve užívanou sníženou sazbu daně 15 % doplnila v roce 2015 druhá snížená sazba ve výši 10 %. Podle ustanovení § 47 ZDPH se, u zboží uvedeném v příloze č. 3 a služeb v příloze č. 2, uplatňuje první snížená sazba daně. Druhá snížená sazba přísluší zboží uvedeném v příloze č. 3a. Nulová sazba DPH v ČR neexistuje, ale ve své podstatě se uplatňuje formou osvobození od daně (Kuneš, 2018).

Při výpočtu DPH velmi záleží na tom, jestli je základem pro výpočet daně úhrada obsahující daň, nebo cena bez daně. Vycházíme-li při výpočtu z peněžní částky bez daně, vypočte se daň jako součin základu daně a příslušné sazby, tedy použijeme tzv. metodu zdola. Při výpočtu DPH z ceny obsahující daň se používá místo sazby přepočítací koeficient. Ten se vypočte jako podíl příslušné sazby daně a sazby daně navýšené o 100 jednotek. Tento způsob výpočtu daně nazýváme metodou shora. Daň se pak vypočte jako součin základu daně včetně daně a výsledného koeficientu. S pomocí vypočtené částky daně lze dopočíst cenu bez daně tak, že od základu daně včetně daně odečteme vypočtenou daň (Vančurová, 2018).

d) Správa daně

Správa daně z DPH je v působnosti místně příslušného správce daně, tím se rozumí místně příslušný finanční úřad podle místa pobytu (u fyzické osoby) nebo podle sídla (u právnické osoby). V případě dovozu zboží je správcem daně příslušný celní úřad, který správu daně provádí podle právních předpisů upravujících správu cla (Celní správa, 2018).

Samotná daň se stanoví za tzv. zdaňovací období. Zdaňovacím obdobím se u DPH rozumí kalendářní měsíc nebo čtvrtletí. Pokud jsme nově registrovaným plátcem nebo plátcem, jehož obrát za předešlý rok přesáhl 10 000 000 Kč, máme měsíční zdaňovací období. Plátcí s nižším obrátem (do 10 000 000 Kč) si mohou následně po splnění podmínek obratu zvolit čtvrtletní zdaňovací období, ovšem na celý kalendářní rok. Daňové přiznání se podává výhradně v elektronické podobě a za každé zdaňovací období, a to do 25. dne následujícího kalendářního měsíce. Podává se i v případě, že plátcí nevznikla daňová povinnost. Vlastní daň je splatná ve lhůtě pro podání daňového přiznání. Pokud vznikne plátcí v důsledku vyměření nadměrného odpočtu přeplatek, je mu bez žádosti vrácen do 30 dnů ode dne vyměření nadměrného odpočtu (Radvan, 2015).

2.7.4 Daň z nemovitých věcí

Daň z nemovitých věcí se řadí do skupiny majetkových daní, placených pravidelně, obvykle každoročně. Představuje jeden z nejdůležitějších zdrojů financování veřejných potřeb na místní úrovni (Radvan, 2015). Tato daň je právně vymezena zákonem č. 338/1992 Sb., o dani

z nemovitých věcí ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDNV“). Tento zákon dělí daň z nemovitých věcí na dvě relativně samostatné části, a to na daň z pozemků a daň ze staveb a jednotek (CzechTrade, 2019). Výpočet jednotlivých daní se tedy zjišťuje odděleně a výsledná daň je jejich součtem.

2.7.4.1 Daň z pozemků

a) Subjekt daně

Osoba, která je vlastníkem pozemku, je zároveň i poplatníkem daně z pozemku. Poplatníkem může být také právnická osoba či organizační složka státu, jenž má právo k trvalému užívání pozemku. Poplatníkem daně je též nájemce či pachtýř, jde-li o pozemek, který je v nájmu či pachtu a je evidovaný v katastru nemovitostí zjednodušeným způsobem. Uživatel pozemku je zároveň poplatníkem daně v případě, že vlastník není znám.

b) Předmět daně

Předmětem daně jsou pozemky, ležící na území České republiky a vedeny v katastru nemovitostí. Výjimku tvoří pozemky zastavěné zdanitelnými stavbami, a to v rozsahu zastavěné plochy těchto staveb. Předmětem daně dále není značná část lesních pozemků, na nichž se nacházejí lesy ochranné, vodní plochy (výjimku tvoří plochy rybníků sloužící k průmyslovému chovu ryb) či pozemky určené pro obranu státu. Osvobození od daně upravuje § 4 ZDNV.

c) Stanovení daně

Základ daně i sazba daně z pozemků se stanoví v závislosti na typu pozemku. V případě orné půdy, chmelnic, vinic, zahrad, ovocných sadů a trvalých porostů je základem daně cena půdy. Daň se vypočte jako součin skutečné výměry pozemku v m² a průměrné ceny půdy na 1 m² stanovené § 17 vyhlášky tohoto zákona. U pozemků hospodářských lesů a rybníků s průmyslovým chovem ryb se základ daně odvíjí taktéž od ceny pozemku. Jako základ daně lze použít i součin výměry pozemku v m² a částky 3,80 Kč. U ostatních druhů pozemku je základem daně skutečná výměra pozemku v m².

Sazby daně z pozemků jsou diferencovány v závislosti na druhu pozemku a současně jsou podle základu daně určeny buď procentní sazbou (v %) nebo pevnou sazbou za m² (v Kč/ 1 m²). Do výpočtu se zahrnuje také koeficient stanovený podle počtu obyvatel v obci, jehož výši si stanoví sama obec. Bližší pojednání viz § 6 ZDNV.

2.7.4.2 Daň ze staveb a jednotek

a) Subjekt daně

Poplatníkem daně ze staveb a jednotek je v zásadě vlastník zdanitelné stavby či jednotky. Je-li předmět daně ve vlastnictví státu, je poplatníkem organizační složka státu státní fond nebo jiné státní organizace. Často se stává, že nemovitá věc má více vlastníků. Pak jsou poplatníky daně, buď všichni spoluvlastníci, jež platí daň společně a nerozdílně, nebo jednotliví spoluvlastníci podávající daňové přiznání samostatně za svůj majetkový podíl. Přesné vymezení poplatníků daně poskytuje ustanovení § 8 ZDNL.

b) Předmět daně

Dle § 7 ZDNL jsou předmětem daně zdanitelné stavby a zdanitelné jednotky, které se nacházejí na území České republiky. Zdanitelnou stavbou se rozumí dokončena nebo užívána budova podle katastrálního zákona, nebo inženýrská stavba uvedena v příloze ZDNL. Zdanitelnou jednotkou je jednotka, která je dokončena nebo užívána. Osvobození od daně upravuje § 9 ZDNL.

c) Stanovení daně

Jako základ daně se u zdanitelné stavby rozumí zjištěná výměra zastavěné plochy nadzemní části stavby v m² podle stavu k 1. lednu zdaňovacího období. Základem daně u zdanitelných jednotek je tzv. upravená podlahová plocha. Ta je vynásobena koeficientem 1,22, pakliže je umístěna v budově bytového domu a koeficientem 1,20 v ostatních případech.

Základní sazba daně se liší v závislosti na druhu staveb a jednotek. Avšak je vždy stanovena jako pevná částka za m². Výsledná daň může být opět vynásobena místním koeficientem, pokud jej obec formou závazné vyhlášky stanovila. Bližší určení sazby daně ze staveb a jednotek viz § 11 ZDNL.

d) Správa daně z nemovitých věcí

Zdaňovacím obdobím u daně z nemovitých věcí je kalendářní rok. Rozhodným je vždy stav k 1. lednu příslušného zdaňovacího období, k případným změnám během roku se nepřihlíží. Podmínky podání či nepodání daňového přiznání k dani ze nemovitých věcí řeší § 13a ZDNL. Nepřesáhne-li vyměřená daň částku 5 000 Kč, je splatná najednou do 31. května zdaňovacího období. V ostatních případech se platí ve dvou splátkách, a to do 31. května a do 30. listopadu zdaňovacího období. Dále ustanovení § 15 ZDNL (Radvan, 2015; Marková, 2018).

2.7.5 Pojistné na veřejné zdravotní a sociální zabezpečení

2.7.5.1 Pojistné na veřejné zdravotní pojištění

Pojistné na veřejné zdravotní pojištění je součástí systému sociálního pojištění, které tvoří nejvýznamnější složku příjmové i výdajové stránky veřejného rozpočtu. Ve své podstatě jde o zákonné pojištění, kterým je hrazena zdravotní péče. Právní úpravu poskytují zejména dva klíčové zákony, a to zákon č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění a v zákon č. 592/1992 Sb. o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění. Platí, že každý pojištěnec musí mít pojištění zapláceno, a to v každém okamžiku. Zdravotní pojištění provádí zdravotní pojišťovna. Tu si může zvolit každý sám, avšak její změnu lze provést jen jednou za kalendářní rok, a to vždy jen k prvnímu dni kalendářního pololetí. O této změně je pojištěnec povinen informovat svého zaměstnavatele, a to do 8 kalendářních dní.

a) Poplatníci pojistného

Podle zákonů, jež upravují veřejné zdravotní pojištění, jsou plátcí pojistného na zdravotní pojištění klasifikováni do tří skupin. Jsou jimi zaměstnavatelé, kteří platí část pojistného za své zaměstnance. Dále sami pojištěnci, jestliže jsou zaměstnanci, osobami samostatně výdělečně činnými nebo osoby bez zdanitelných příjmů („OBZP“). OBZP jsou osoby s trvalým pobytem na území ČR, které nemají příjmy ze zaměstnání, neodvádí pojistné jako OSVČ a ani za ně neplatí pojistné stát. V neposlední řadě je plátcem pojistného stát. Jde o případy nezaopatřených dětí či žen na mateřské či rodičovské dovolené (VZP ČR, 2019).

b) Platba pojistného

Zaměstnavatel, jako plátce zákonného pojistného za zaměstnance, odvádí 13,5 % vyměřovacího základu, nejméně však z minimálního vyměřovacího základu, ve prospěch účtu příslušné zdravotní pojišťovny, kde je zaměstnanec pojištěn. Na zaměstnance připadá jedna třetina této částky, tedy 4,5 % z vyměřovacího základu. Tu zaměstnavatel srazí i bez jeho souhlasu. Zbývající dvě třetiny uhradí zaměstnavatel ze svých prostředků. Vyměřovacím základem se myslí úhrn příjmů zaměstnance ze závislé činnosti. Minimálním vyměřovacím základem pak minimální mzda platná v měsíci, za který se pojistné odvádí. Pojistné je splatné za jednotlivé kalendářní měsíce od 1. do 20. dne následujícího kalendářního měsíce. Pojistné se vždy zaokrouhluje na celé koruny směrem nahoru a platí se v Kč (Červinka, 2018).

2.7.5.2 Pojistné na sociální zabezpečení

Sociální pojištění je v České republice upraveno zákonem č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů. Pojistné na sociální zabezpečení zahrnuje platby na nemocenské pojištění, důchodové pojištění a státní politiku zaměstnanosti. Tento spleťitý systém má však dvě strany mince. Jednak představuje povinnou platbu plynoucí do veřejného rozpočtu. Na druhé straně zakládá nárok na dávky z tohoto systému plynoucí. Pomáhá například v případě nezaměstnanosti nebo trvalé či krátkodobé pracovní neschopnosti (Vančurová, 2008).

a) Poplatníci pojistného

Do skupiny poplatníků pojistného na sociální pojištění patří zaměstnavatelé, zaměstnávající alespoň jednoho zaměstnance. Zaměstnanci, u nichž je základním kritériem dosahování příjmu, který zakládá účast na nemocenském pojištění. Dále osoby samostatně výdělečně činné, které jsou povinny přispívat na důchodové pojištění a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti, případně se dobrovolně přihlásí k placení nemocenského pojištění. V neposlední řadě do skupiny poplatníků patří i osoby, které se dobrovolně účastní důchodového pojištění.

b) Platba pojistného

Zaměstnavatel je z titulu účasti svých zaměstnanců na pojištění povinen platit pojistné. Pojistné se určí stanoveným procentem z vyměřovacího základu za rozhodné období. Stejně jako u zdravotního pojištění je rozhodným obdobím kalendářní měsíc a období splatnosti pojistného od 1. do 20. dne následujícího kalendářního měsíce. Zaměstnavatel platí pojistné ve výši 25 % z úhrnu vyměřovacích základů všech svých zaměstnanců. To je složeno z pojistného na nemocenské pojištění (2,3 %), z pojistného na důchodové pojištění (21,5 %) a z příspěvku na státní politiku zaměstnanosti (1,2 %). Zároveň je povinen svým zaměstnancům srazit pojistné z jejich příjmů, které činí 6,5 % vyměřovacího základu. V současnosti platí u pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti tzv. maximální vyměřovací základ. Je stanoven jako roční a odvozen od statisticky sledované průměrné mzdy. Nadále je ve výši 48násobku průměrné mzdy. Pro rok 2019 činí 1 569 552 Kč. Zaměstnavatel nakonec sečte pojistné za sebe a všechny zaměstnance a celkovou částku odvede na účet příslušné okresní správy sociálního zabezpečení (ČSSZ, 2019).

3 DAŇOVÉ ZATÍŽENÍ VYBRANÉ OBCHODNÍ SPOLEČNOSTI

V následujících kapitolách se budeme zabývat základní charakteristikou vybrané obchodní společnosti. Zvláště historií vzniku, současnou situací spolu s vymezením činnosti a dalšími nezbytnými informacemi týkající se společnosti a jejího působení. Zároveň upneme pozornost na analýzu daňového zatížení. Tato analýza celkového daňového zatížení je provedena s ohledem na citlivost některých údajů a zachování obchodního tajemství společnosti. Význam a podstata informací je zachována takovým způsobem, aby byl dodržen cíl práce.

3.1 Analýza daňového zatížení vybrané společnosti

Tato podkapitola je zaměřena na analýzu jednotlivých daní odváděných právě sledovanou obchodní společností. Na začátku je představení společnosti. Dále je zjištěna výše daňové povinnosti u jednotlivých daní a vysvětleny skutečnosti, které tuto výši ovlivňují. Výchozími daty pro analýzu jsou především podaná daňová přiznání v letech 2016, 2017 a 2018.

3.1.1 Základní informace o společnosti

Společnost XYZ, s. r. o. je společnost, která se primárně zabývá výrobou, prodejem a rozvozem kvalitního palivového dřeva a dřevěných briket. Společnost sídlí v okrese Vsetín a spravuje tři provozovny nabízející stejnou paletu produktů a služeb. Všechny provozovny jsou v provozu každý všední den od 7:00 do 15:00 hodin. V jarních a letních měsících se však tato doba liší, a to v závislosti na objemu objednávek. Společnost je společností s ručením omezeným, zapsána 13. října 2009 v obchodním rejstříku vedeného Krajským soudem v Ostravě. Společnost vedou dva společníci, kteří jsou zároveň jednatelé, přičemž každý z nich zastupuje společnost samostatně. Do společnosti byl vložen základní kapitál ve výši 200 000 Kč, na kterém se oba ze společníků podíleli rovným dílem. Společnost zaměstnává 3 vzdělané pracovníky v oblasti lesnictví a dřevozpracujícího odvětví a 1 řidiče speciálně školeného pro práci s hydraulickou rukou.

Předmětem podnikání je výroba, obchod a služby uvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona. Obory činnosti zahrnují:

- zpracování dřeva, výroba dřevěných, korkových, proutěných a slaměných výrobků,
- zprostředkování obchodů a služeb,
- velkoobchod a maloobchod,
- silniční motorová doprava – nákladní provozovaná vozidly nebo jízdními soupravami o největší povolené hmotnosti přesahující 3,5 tuny.

Společnost XYZ, s. r. o. zabezpečuje širokou nabídku sortimentu. Pro zákazníky je ve všech provozovnách k dispozici palivové dřevo v různých délkách (metrové dřevo, štípaná polínka, polínka skládaná na paletě, třísky). Na výběr je ze dřeva jehličnatého převážně však listnatého. Jde především o dřeviny buk, habr, dub, jasan, olše, bříza. Mimo jiné realizuje na přání zákazníka i dopravu vozem kontejnerový MAN, kterým se rozváží metrové dřevo i štípaná polínka. Toto provedení přepravy poptává u svých dodavatelů. Dodávané palivové dřevo je určené na topení v krbech, kombinovaných či moderních kotlích a kachlových kamnech. Současně společnost poskytuje svým obchodním partnerům služby v nákladní autodopravě prostřednictvím speciálního nákladního automobilu klanického, který má ve svém vlastnictví. Tuto přepravu realizuje v případě zájmu o operativní přepravu dříví. V této oblasti společnost pocítuje přednost oproti velkým přeprávcům, kteří díky dlouhodobějšímu plánování nemohou operativně reagovat na okamžitou poptávku po přepravních službách.

3.1.2 Historie a současnost

Vybraná obchodní společnost oficiálně vznikla v říjnu roku 2009. Avšak již několik let před zahájením činnosti si zakladatelé pohrávali s myšlenkou začít samostatně podnikat. Původně měli v úmyslu kráčet jinou cestou, a to po stopách vnitrostátní a mezinárodní dopravy. Nicméně perspektiva a dlouholetá tradice dřevozpracujícího průmyslu je přiměla pohlížet tímto směrem. Nutno podotknout, že hlavní roli v rozhodování hrála především nemalá praxe v této oblasti. Jeden ze zakladatelů již 15 let před založením společnosti pracoval jako zaměstnanec v oblasti dřevozpracujícího průmyslu. Tím získal širokou paletu zkušeností a kontaktů, které napomohly nastartovat vlastní podnikání. Po mnoha zváženích se oba zakladatelé usnesli ke vzniku společnosti XYZ, s. r. o. Začátky nebyly však jednoduché. Bylo třeba se prosadit a získat klientelu. Zprvu působili na pronajatých plochách, neboť počáteční investice do zemědělské techniky byla nemalá. Avšak prostory se postupem času jevíly omezující a nedostačující. Společnost pořídila pozemek v průmyslové zóně, kde vybudovala manipulační sklad, garáže a zároveň i administrativní budovu. Protože se společnosti podnikání osvědčilo, rozhodli se otevřít další dvě provozovny, které jsou strategicky blízko sebe a zároveň v jiném kraji. Tím ovládla trh Olomouckého, Moravskoslezského a Zlínského kraje. I přesto, že se jedná o relativně malou obchodní společnost, je v současnosti dodavatelem palivového dřeva ve třech krajích České republiky.

Palivové dřevo a další produkty ze dřeva zažívají v posledních letech obrovský rozmach. Je nutno podotknout, že dřevo jako obnovitelný zdroj energie (tepla) nezatěžuje životní prostředí. V porovnání s jinými energiemi, jejichž ceny se neustále zvyšují, je dřevo nejlevnějším ekologickým zdrojem tepla. To dokazuje i stále se zvyšující poptávka. Palivové dřevo je oblíbené i jako doplňkový zdroj tepla při vytápění plynem či elektřinou.

3.1.3 Strategie vybrané obchodní společnosti

Hlavní strategie společnosti spočívá především v maximalizaci zisku a maximalizaci tržního podílu. Prioritou je zachování kvality poskytovaného palivového dřeva, naplnění potřeb, přání a dlouhodobé spokojenosti zákazníků. Společnost staví především na třech pilířích, kterými jsou mnohaleté zkušenosti v oboru, dobré jméno společnosti, kvalita dodávaných produktů, poskytovaných služeb a otevřená komunikace se zákazníky. Strategickým cílem společnosti je vybudování předního postavení mezi distributory palivového dřeva v České republice.

3.1.4 Daňové zatížení vybrané obchodní společnosti

Tab. 3.1 ukazuje přehled veškerých daní a poplatků, které obchodní společnost ve sledovaném období platila.

Tab. 3.1 Přehled daní, které jsou na tíži sledované společnosti

Daň	Ano
Daň z příjmů právnických osob	X
Daň z nemovitých věcí	X
Daň z nabytí nemovitých věcí	-
Daň silniční	X
Daň z přidané hodnoty	X
Daně spotřební	-
Daně energetické	-
Soudní poplatky	-
Místní poplatky	X
Správní poplatky	X
Poplatky za užívání silnic a dálnic	X
SP a ZP za zaměstnance	X

Zdroj: vlastní zpracování

Společnost z titulu právní formy společnosti s ručením omezeným podléhá dani z příjmů právnických osob. Protože se ihned při svém vzniku registrovala k plátcovství DPH, podléhá také DPH. Obchodní společnost ve svém majetku eviduje motorová vozidla určená k podnikání, tudíž podléhá i silniční dani. V průběhu svého podnikání vybudovala a následně rozšířila sídlo společnosti, čímž musela odvést také daň z nemovitých věcí. Dani z nabytí nemovitých věcí by podléhala za předpokladu, že by koupila nějakou nemovitost. Tato obchodní společnost v současnosti nemusí platit žádné soudní poplatky. Mezi nejběžnější poplatky, kterým společnost podléhá, jsou správní a místní poplatky. V analyzovaném období obchodní společnost zaplatila poplatek za nadměrný náklad. Pravidelně odvádí poplatek za svoz odpadu. Týkají se jí i poplatky za užívání silnic a dálnic, především v podobě dálničních známek a příležitostně mytného. Clu by podléhala, pokud by pořizovala zboží ze zemí mimo Evropskou unii. V neposlední řadě je povinna odvádět sociální a zdravotní pojištění za své zaměstnance. Tyto platby pojistného nejsou daní ani poplatkem, ale svými vlastnostmi jsou jím podobné.

3.1.5 Daň z příjmů právnických osob

Společnost XYZ má právní formu společnosti s ručením omezeným. Převažující zdanitelná činnost je výroba a prodej palivového dřeva. Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok a společnost podává daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob k 31. březnu následujícího roku po uplynutí zdaňovacího období. Tab. 3.2 zobrazuje daň z příjmů sledované obchodní společnosti v letech 2016 až 2018.

Tab. 3.2 Daň z příjmů společnosti v letech 2016-2018 (v Kč)

	2016	2017	2018
VH před zdaněním	-347 833	-100 109	20 432
Položky zvyšující VH	756	31 198	2 413
Položky snižující VH	0	0	0
Základ daně	-347 077	-68 911	22 845
Dary	0	0	0
Odečet ztráty z minulých let	0	0	22 845
Upravený základ daně	0	0	0
Zaokrouhlení	0	0	0
Daň (19 %)	0	0	0
Sleva na dani	0	0	0
Celková daňová povinnost	0	0	0

Zdroj: XYZ, s. r. o. (vlastní zpracování)

V první řadě je nutno zdůraznit, že výpočet daně z příjmů probíhá zcela mimo účetní systém, což znamená, že úprava samotného výsledku hospodaření na základ daně a následný výpočet nejsou nikde v účetnictví účetní jednotky zachyceny. Výsledek hospodaření před zdaněním se vypočte z údajů dostupných na účtech nákladů a výnosů. Za rok 2016 společnost vykázala výnosy ve výši 9 608 099 Kč. Celkové náklady činily 9 955 932 Kč. Jak již bylo zmíněno, obchodní společnost má ve svém majetku nákladní automobil značky Tatra. Provoz tohoto vozidla doprovází vysoké náklady, především náklady na opravy a údržbu. Společnost v tomto roce vynaložila na opravy téměř 500 000 Kč. Náklady převýšily výnosy a společnost za rok 2016 dosáhla záporného výsledku hospodaření ve výši 347 833 Kč.

Vzniklý výsledek hospodaření je nutno upravit o položky, které vyjmenovává zákon o daních z příjmů. Jedná se o položky, které nejsou nutné k dosažení, udržení a zajištění příjmů, daňově neuznatelné náklady a výnosy. Jak ukazuje Tab. 3.2 vznikly připočitatelné položky ve výši 756 Kč. Jedná se o náklady v účetové skupině 52 – Ostatní náklady a 54 – Jiné provozní náklady. Vzhledem k zápornému daňovému základu nebyla daň z příjmů kalkulována a daňová povinnost je v tomto roce nulová. Vzniklou daňovou ztrátu lze uplatnit jako položku snižující ZD v dalších letech.

Hospodaření obchodní společnosti v roce 2017 je srovnatelné s předchozím rokem 2016. Výnosy vykázala ve výši 10 126 532 Kč a celkové náklady dosáhly 10 226 641 Kč. V tomto roce společnost pořídila štípací stroj Spalfix S360 ve výši 580 000 Kč. S přechodem na zpracování kulatiny na palivové dřevo bylo třeba přijmout další zaměstnance, čímž se zvýšily mzdové náklady. Společnost opět dosáhla záporného výsledku hospodaření ve výši 100 109 Kč. Došlo ke zvýšení neuznatelných nákladů. Jejich výše činí 31 198 Kč. Jedná se o náklady v účetové skupině 51 – Služby a 54 – Jiné provozní náklady. Ani v tomto roce společnost neplatila daň z příjmů.

V roce 2018 obchodní společnost dosáhla výnosy ve výši 8 784 581 Kč, které převýšily náklady v celkové výši 8 764 149 Kč. Společnost tak vykázala kladný výsledek hospodaření 20 432 Kč. Tento výsledek hospodaření se navýšil o položky zvyšující VH, jimiž byly daňově neúčinné náklady v účetové skupině 54 – Jiné provozní náklady a činily 2 413 Kč. Po těchto úpravách vyšel kladný základ daně ve výši 22 845 Kč. Protože v minulém období společnost vykázala daňovou ztrátu, mohla si tuto daňovou ztrátu odečíst od daňového základu, čímž se opět dostává k nulové daňové povinnosti vůči dani z příjmů právnických osob. Výše uplatněné ztráty z roku 2014 činila 22 845 Kč. Vyplněný formulář daňového přiznání k dani z příjmů společnosti XYZ, s. r. o. za rok 2018 je uveden v Příloze č.3.

3.1.6 Silniční daň

Podle zákona č. 16/ 1993 Sb., o dani silniční musí platit silniční daň firmy a podnikatelé, kteří používají silniční motorová vozidla k výdělečné činnosti. Obchodní společnost má v majetku osobní automobily, které slouží k potřebám společníků. Také v rámci svého podnikání provozuje jednu odvozní soupravu na přepravu dříví, ta se skládá z tahače zn. Tatra, který je opatřený hydraulickým nakládacím jeřábem, a ze speciálního návěsu na přepravu dřevní hmoty. Během let se však počet vozů v majetku měnil, došlo k nákupu nových vozů, ale i k prodeji vozů nepotřebných. Společnost odvádí pravidelné čtvrtletní zálohy na tuto daň. Po skončení zdaňovacího období je povinna do 31. ledna následujícího ZO podat daňové přiznání. V tomto termínu je daň také splatná.

Následující tabulky zobrazují údaje o počtu vozů a odváděné dani za jednotlivé sledované roky. Při výpočtu výše daně je nutné sledovat aktuální sazbu daně a datum první registrace.

Tab. 3.3 Silniční daň společnosti za rok 2016

	Automobil	Registrační značka	První registrace	Objem motoru (v cm ³)	Počet náprav / hmotnost (v tunách)	Sazba	Výše daně (v Kč)
1	Škoda Octavia	3Z9 0768	2/2010	1 896	-	3 000	2 213
2	Škoda Fabia	4Z1 0978	11/2008	1 198	-	1 800	1 350
3	Tatra 815	4Z3 1279	10/1999	-	3/27	36 600	36 600
4	Návěs Lemex	3Z3 2903	10/1999	-	2/18	23 700	11 850
5	Návěs Lemex	5Z1 4231	11/2001	-	3/24	27 300	27 300
Celková výše silniční daně za rok 2016							79 313

Zdroj: XYZ, s. r. o. (vlastní zpracování)

Jak je patrné z Tab. 3.3 v roce 2016 společnost vlastnila 3 vozidla a 2 návěsy. Tento stav se však v průběhu roku změnil. Osobní automobil značky Škoda Octavia podléhá roční sazbě ve výši 3 000 Kč a automobil Škoda Fabia sazbě 1 800 Kč. U obou těchto vozidel došlo v průběhu roku ke snížení sazby dle § 6 odst. 6 zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční. U vozidla č. 1 byla v prvních dvou měsících roku uplatněna sazba daně snížená o 40 %, následně bylo překročeno 72 měsíců od data první registrace a u vozidla vznikl nárok na sazbu sníženou o 25 %. Automobil Škoda Fabia podléhá sazbě snížené o 25 %. Roční sazba daně u vozidla značky Tatra 815, při 3 nápravách a hmotnosti 27 tun, činí 36 600 Kč, nárok na snížení sazby z důvodu stáří vozidla nevzniká. Návěs Lemex o hmotnosti 18 tun se v průběhu roku prodal. Protože se

nepoužíval celý kalendářní rok, je u něj daň nižší. K provozu tohoto návěsu bylo třeba pravidelně žádat Ředitelství silnic a dálnic o povolení k přepravě nadměrného nákladu, jehož platnost byla na tři měsíce a vyvolala společnosti náklady ve výši 6 000 Kč. Z důvodu častého přetížení nákladu společnost čelila také řadám pokut. Aby se s těmito problémy nemusela potýkat, pořídila na začátku roku 2016 návěs s větší povolenou hmotností. Při 3 nápravách a hmotnosti 24 tun podléhá návěs roční základní sazbě ve výši 27 300 Kč. Na konci roku společnost vykazovala ve svém majetku 3 vozidla a 1 návěs. Celková daňová povinnost za rok 2016 činila 79 313 Kč. V Příloze č. 6 je uveden formulář daňového přiznání k silniční dani společnosti XYZ, s. r. o. pro tento rok.

Tab. 3.4 Silniční daň společnosti za rok 2017

	Automobil	Registrační značka	První registrace	Objem motoru (v cm ³)	Počet náprav / hmotnost (v tunách)	Sazba	Výše daně (v Kč)
1	Škoda Octavia	3Z9 0768	2/2010	1 896	-	3 000	2 250
2	Škoda Fabia	4Z1 0978	11/2008	1 198	-	1 800	1 425
3	Tatra 815	4Z3 1279	10/1999	-	3/27	36 600	36 600
4	Návěs Lemex	5Z1 4231	11/2001	-	3/24	27 300	27 300
Celková výše silniční daně za rok 2017							67 575

Zdroj: XYZ, s. r. o. (vlastní zpracování)

Tab. 3.4 ukazuje, že stav vozidel v majetku obchodní společnosti se v roce 2017 nezměnil. Žádné z užívaných vozidel se neprodalo a ani nebyla potřeba pořídit nové. Společnost na konci roku vlastnila 3 vozidla a 1 návěs, stejně jako na konci roku 2016. Vozidlo Škoda Octavia celý rok podléhá sazbě snížené o 25 %. U automobilu Škoda Fabia ke konci roku zanikl nárok na snížení sazby daně. Celkově společnost za rok 2017 odvedla na silniční dani 67 575 Kč, což je o 15 % méně než v roce předcházejícím.

Tab. 3.5 Silniční daň společnosti za rok 2018

	Automobil	Registrační značka	První registrace	Objem motoru (v cm ³)	Počet náprav / hmotnost (v tunách)	Sazba	Výše daně (v Kč)
1	Škoda Octavia	3Z9 0768	2/2010	1 896	-	3 000	2 250
2	Škoda Fabia	4Z1 0978	11/2008	1 198	-	1 800	1 800
3	Tatra 815	4Z3 1279	10/1999	-	3/27	36 600	36 600
4	Návěs Lemex	5Z1 4231	11/2001	-	3/24	27 300	27 300
5	Mitsubishi L200	6Z2 6507	7/2018	-	2/2,91	3 600	936
Celková výše silniční daně za rok 2018							68 886

Zdroj: XYZ, s. r. o. (vlastní zpracování)

V posledním sledovaném období společnost vlastnila celkem 4 vozidla a 1 návěs. Obchodní společnost zakoupila nový vůz značky Mitsubishi. Jedná se o terénní pick-up, který má sloužit především k potřebám jednatelů pro účely obchodování s kulatinou, případné kontroly těžby v lese apod. Jeho registrace proběhla v červenci a od tohoto měsíce automobil podléhá dani, zároveň vzniká nárok na sazbu sníženou o 48 %. Vozidlo č. 1 podléhá sazbě snížené o 25 %. U ostatních vozidel nedošlo k žádným změnám. V průběhu sledovaného období nebylo v obchodní společnosti využito soukromé vozidlo zaměstnanců ke služebním účelům, tím pádem nebyla možnost uplatnit denní sazbu ve výši 25 Kč. Celková výše silniční daně dosáhla v roce 2018 68 886 Kč. Daňová povinnost se v jednotlivých letech pohybuje přibližně ve stejných částkách.

3.1.7 Daň z přidané hodnoty

Hlavním předmětem činnosti společnosti je výroba, prodej a rozvoz palivového dřeva. Společnost se registrovala k DPH ihned po svém založení, a to 13. října 2009. Jako nový plátc se stala automaticky čtvrtletním plátcem. Daň na vstupu je ve většině případů tvořena z nákupu kulatiny, jež podléhá základní sazbě daně. Daň na výstupu tvoří DPH odvedená z tržeb za prodané palivové dřevo, které podléhá snížené 15 % sazbě daně. Dle pol. 4401 přílohy č. 3 k ZDPH palivové dřevo v polenech, špalcích, větvích, otepích nebo podobných tvarech: dřevěné štěpky, nebo třísky, piliny a dřevěný odpad a zbytky, též aglomerované do polen, briket, pelet nebo podobných tvarů, určené jako palivo patří do seznamu zboží podléhající první snížené sazbě daně.

V následujících tabulkách můžeme vidět kolik celkem společnost v jednotlivých letech na DPH odvedla.

Tab. 3.6 Daň z přidané hodnoty společnosti v roce 2016 (v Kč)

Období	Daň na výstupu	Odpočet daně	Vlastní daň	Nadměrný odpočet
1.čtvrtletí	202 388	659 218	-	456 830
2.čtvrtletí	361 142	344 985	16 157	-
3.čtvrtletí	490 971	74 175	416 796	-
4.čtvrtletí	915 318	457 628	457 690	-
Celkem			890 643	456 830
Celková daňová povinnost za rok 2016			433 813	

Zdroj: XYZ, s. r. o. (vlastní zpracování)

Z Tab. 3.6 sledujeme, že vybraná obchodní společnost v roce 2016 patřila ke kvartálním plátcům DPH. Předtím, než se zaměřila hlavně na zpracování palivového dřeva, zabývala se spíše obchodem s kulatinou. Tato kulatina se pouze zmanipulovala a prodala. Nedochovalo ke zpracování na palivové dřevo. To znamená, že nákup i prodej probíhal v základní 21 % sazbě DPH. V prvním čtvrtletí vykázala společnost nadměrný odpočet. Je způsobeno zejména tím, že probíhají zimní těžby. Více se nakupuje kulatina do zásoby a prodej stagnuje. Nejvyšší tržby jsou obvykle v druhé polovině roku, kdy se poptávka po dřevě zvyšuje. V tomto období daň na výstupu převyšuje daň na vstupu a vzniká daňová povinnost. Celkem za rok 2016 vybraná obchodní společnost odvedla finančnímu úřadu na DPH 433 813 Kč. S novelou ZDPH, kterou přinesl rok 2016, vznikla plátcům DPH nově povinnost podávat kontrolní hlášení k DPH. Kontrolní hlášení obsahuje základní informace o přijatých a vydaných daňových dokladech. Právníky osoby podávají toto kontrolní hlášení vždy měsíčně do 25. dne následujícího měsíce.

Tab. 3.7 Daň z přidané hodnoty společnosti v roce 2017 (v Kč)

Období	Daň na výstupu	Odpočet daně	Vlastní daň	Nadměrný odpočet
1.čtvrtletí	593 697	938 461	-	344 764
2.čtvrtletí	353 603	602 410	-	248 807
3.čtvrtletí	504 462	542 931	-	38 469
4.čtvrtletí	578 966	444 202	134 764	-
Celkem			134 764	632 040
Celková daňová povinnost za rok 2017				-497 276

Zdroj: XYZ, s. r. o. (vlastní zpracování)

Výše odvedené daně závisí na množství prodaných výrobků a zboží, poskytnutých služeb a jejich ceně. Z Tab. 3.7 sledujeme v roce 2017 spíše nadměrný odpočet. Hlavním důvodem byla především větší orientace na zpracování kulatiny na palivové dřevo. A tvorba zásoby na sklad. Důležitou roli zde hraje fakt, že prodej palivového dřeva probíhá ve snížené 15 % sazbě DPH. Opět se v prvních dvou čtvrtletích promítá sezónní těžba a nákup dřeva, jako tomu bylo i v roce 2016. Zároveň byl na počátku roku pořízen štípací stroj. V druhé polovině roku se daň na výstupu opět zvyšuje, což je způsobeno větším prodejem palivového dřeva, kterým se domácnosti zásobují na zimu. Společnost více fakturuje a vzniká daňová povinnost. Ve srovnání s předchozím rokem se na DPH zaplatilo výrazně méně.

Tab. 3.8 Daň z přidané hodnoty společnosti v roce 2018 (v Kč)

Měsíc	Daň na výstupu	Odpočít daně	Vlastní daň	Nadměrný odpočet
Leden	95 675	308 866	-	213 191
Únor	69 084	172 558	-	103 474
Březen	39 329	347 630	-	308 301
Duben	70 651	150 427	-	79 776
Květen	175 102	256 923	-	81 821
Červen	131 739	178 808	-	47 069
Červenec	158 774	340 544	-	181 770
Srpen	276 855	166 805	110 050	-
Září	127 895	97 089	30 806	-
Říjen	128 912	130 350	-	1 438
Listopad	50 092	49 893	199	-
Prosinec	124 317	58 868	65 449	-
Celkem			206 504	1 016 840
Celková daňová povinnost za rok 2018				-810 336

Zdroj: XYZ, s. r. o. (vlastní zpracování)

Jelikož obraty společnosti XYZ, s. r. o. přesáhly za předchozí kalendářní rok 2017 10 milionů korun, stává se od ledna 2018 měsíčním plátcem DPH. Tuto změnu plátcovství bylo třeba oznámit vyplněním kódu Q na první straně daňového přiznání k DPH za 4. čtvrtletí 2017, v kolonce „Kód zdaňovacího období následujícího roku“. Daňová přiznání za příslušný měsíc musí společnost podávat vždy k 25. dni následujícího kalendářního měsíce.

Stejně tak jako v předchozích letech, tak i v první polovině roku 2018 probíhaly zimní těžby, se kterými společnost nakupovala větší zásobu listnatého dřeva. Objemné nákupy kulatiny způsobila především obava z nedostatku dřeva v souvislosti s kůrovcovou kalamitou. V červenci společnost koupila, a do svého majetku zařadila, terénní automobil značky Mitsubishi. To zvýšilo nadměrný odpočet v tomto měsíci. Celkově odvedla společnost za rok 2018 na DPH 206 504 Kč. V Příloze č. 4 je vyplněný formulář daňového přiznání z měsíce ledna 2018, ve kterém bylo dosaženo nadměrného odpočtu, zároveň v Příloze č. 2 je uvedeno vyplněné kontrolní hlášení pro tento měsíc. Naproti tomu Příloha č. 5 ilustruje daňové přiznání s vlastní daňovou povinností společnosti za měsíc srpen 2018.

Obchodní společnost za celé sledované období dodávala zboží a služby pouze s místem plnění v tuzemsku. Při vyplňování daňového přiznání nejčastěji využívá tyto řádky:

- řádek č. 1 a 2 – Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku. Na těchto řádcích je zahrnut veškerý prodej palivového dřeva, kulatiny a uskutečněné služby v oboru autodopravy,
- řádek č. 40 a 41 – Nárok na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění od plátců. Zde se objevují veškerá přijatá zdanitelná plnění společnosti, jedná se zejména o nákup kulatiny pro prodej a zpracování na palivové dřevo.

3.1.8 Daň z nemovitých věcí

Obchodní společnost v průběhu svého podnikání zakoupila pozemek v průmyslové zóně, na kterém zamýšlela vybudovat své sídlo. Tato zprvu výhodná koupě způsobila společnosti řadu komplikací. Protože se pozemek nachází v chráněné krajinné oblasti a byl veden jako orná půda, bylo třeba provést vynětí ze zemědělského půdního fondu. O zařazení pozemků do fondu rozhodují příslušné orgány ochrany zemědělského půdního fondu. Pro vyjmutí z fondu je nutné požádat na příslušném odboru životního prostředí, které bývá v obci s rozšířenou působností. Za vyjmutí pozemku se platí odvody. Cena se liší podle lokality a typu pozemku. Dále bylo k získání stavebního povolení nutné žádat o souhlas příslušnou Správu Chráněné krajinné oblasti Beskydy. S tím je spojena řada přísnějších kritérií a požadavků odrážejících specifikum daného regionu. Celkem společnosti trvalo 26 měsíců, než získala všechna potřebná povolení k zahájení výstavby. I přes řadu překážek se společnosti podařilo v roce 2016 vybudovat manipulační sklad, garáže a administrativní budovu.

Následující Tab. 3.9 a 3.10 ukazují výpočet daně z nemovitých věcí v letech 2016-2018. Výpočty jsou rozděleny na daň z pozemků a daň ze staveb a jednotek. Daň je v jednotlivých letech počítána za každou nemovitost samostatně, a to zejména pro přehlednost a aby byla vidět změna výměry.

Tab. 3.9 Daň z pozemků společnosti v letech 2016-2018

Druh pozemku	Výměra pozemku v m ²			Sazba daně	Výše daně v Kč		
	2016	2017	2018		2016	2017	2018
Lesní pozemek	847	847	847	0,25 %	9	9	9
Orná půda	7 811	7 811	4 542	0,75 %	194	194	113
Ostatní plocha	604	604	3 730	0,20 Kč/m ²	121	121	746
Zastavěná plocha a nádvoří	404	404	547	0,20 Kč/m ²	0	0	0
Celkem daň z pozemků					324	324	868

Zdroj: XYZ, s. r. o. (vlastní zpracování)

V letech 2016-2017 obchodní společnost vlastnila 4 druhy pozemků. Pozemky se evidují v katastru nemovitostí, kde je u každé jednotlivé parcely určen typ pozemku. Jeho využití pak stanovuje územní plán obce. Lesní pozemek o celkové výměře 847 m² plní funkci lesa a je v bezprostřední blízkosti areálu společnosti. Vzhledem k předmětu činnosti společnosti je koupě tohoto pozemku chápána jako investiční záměr. Kdy a za jakých okolností lze provést těžbu dřeva uvádí zákon č. 289/1995 Sb., o lesích. Pozemek zapsaný v katastru nemovitostí jako orná půda o rozloze 7 811 m² je prozatím nevyužitý. V územním plánu obce je určen pro výstavbu průmyslové zóny. Ostatní plocha o výměře 604 m² je z části využívána jako hlavní manipulační plocha, na které se skladuje palivové dřevo a z části jako komunikace, která slouží pro příjezd z a do areálu společnosti. Další část tvoří plocha, na které je parkoviště určené pro zaměstnance, případně zákazníky. Poslední je zastavěná plocha a nádvoří, která tvoří 404 m², za tento pozemek společnost neplatí žádnou daň, protože na něm stojí zdanitelná stavba. Celková daň z pozemků byla v letech 2016-2017 ve výši 324 Kč.

V roce 2018 došlo ke snížení výměry původní orné půdy na 4 542 m². Zároveň se zvětšila ostatní plocha o 3 126 m², čímž se zvětšil prostor pro manipulaci se dřevem a skladování palivového dřeva. To bylo vzhledem k přechodu na zpracování kulatiny na palivové dřevo žádoucí. Společnost v tomto roce dokončila druhou etapu výstavby administrativní budovy, proto se změnila také rozloha zastavěné plochy o 143 m². Ani v tomto roce se za tento pozemek neplatí žádná daň, protože zdanitelná stavba přesně kopíruje půdorys pozemku. Výsledná daň se v roce 2018 zvýšila o více než polovinu na 868 Kč.

Tab. 3.10 Daň ze staveb a jednotek společnosti v letech 2016-2018

Rok	Druh stavby	Výměra zdanitelné stavby v m ²	Sazba daně	Výše daně v Kč
2016	Zdanitelná stavba určena pro podnikání v průmyslu	404	10 Kč/m ²	4 040
2017	Zdanitelná stavba určena pro podnikání v průmyslu	404	10 Kč/m ²	4 040
2018	Zdanitelná stavba určena pro podnikání v průmyslu	547	10,75 Kč/m ²	5 881
Celkem daň ze staveb a jednotek				13 961

Zdroj: XYZ, s. r. o. (vlastní zpracování)

V roce 2016 obchodní společnost zahájila první etapu stavby určené k podnikání o výměře 404 m². Součástí je administrativní budova, která slouží jako zázemí firmy ale i zaměstnanců. V prostorách této budovy jsou umístěny šatny, kuchyně, sociální zařízení a 2 kanceláře. Dále byla vybudována dílna pro opravy a údržbu strojů, sklad briket a garáže pro manipulační techniku. Následující rok musela obchodní společnost podat daňové přiznání k dani z nemovitých věcí. Tab. 3.10 ukazuje výši daně ze staveb, která se vypočte jako výměra zdanitelné stavby vynásobená sazbou daně. Základní sazba pro stavby určené k podnikání činí 10 Kč/ m². Společnost tak za rok 2016 odvedla daň ze staveb ve výši 4 040 Kč. V roce 2017 nedošlo ke změně ve výměře, a proto byla daň ze staveb ve stejné výši jako rok předcházející. Jak již bylo zmíněno, v roce 2018 proběhla druhá etapa výstavby. Výměra zdanitelné stavby se zvýšila na 547 m². Došlo k rozšíření administrativní budovy o další kanceláře, které budou sloužit k pronájmu. Jelikož má tato přístavba jedno nadzemní podlaží, musíme základní sazbu zvednout o 0,75 Kč. Výsledná daň se vypočte se sazbou 10,75 Kč/ m². Za rok 2018 činila daň ze staveb 5 881 Kč. S ohledem na tyto změny společnost podala v roce 2019 nové daňové přiznání k dani z nemovitých věcí. Jeho modelace je uvedena v Příloze č. 7.

Celkem za sledované období 2016-2018 odvedla vybraná obchodní společnost na dani z nemovitých věcí 15 477 Kč.

3.1.9 Pojistné na veřejné zdravotní a sociální zabezpečení

Zaměstnavatel je povinen odvádět ze mzdy za své zaměstnance nejen zálohy na daň z příjmů, ale také sociální a zdravotní pojištění. I když se pojistné na veřejné zdravotní a sociální zabezpečení neřadí mezi daně jako takové, částky těchto odvodů jsou znatelné, a navíc jsou zákonem povinnou platbou.

Zaměstnavatel je zároveň povinen plnit oznamovací povinnost vůči zdravotním pojišťovnám a místně příslušné okresní správě sociálního zabezpečení (dále jen „OSSZ“). Počínaje zaměstnáním prvního zaměstnance je povinen se přihlásit do registru zaměstnavatelů u OSSZ a ke zdravotní pojišťovně, u níž je zaměstnanec pojištěn. Oznamuje také nástup zaměstnance do zaměstnání, ze kterého mu plynou příjmy ze závislé činnosti a funkčních požitků zdaňované podle § 6 ZDP, a skončení takového zaměstnání. Tyto skutečnosti je povinen ohlásit nejpozději do osmi dnů od nástupu zaměstnance do zaměstnání, případně od ukončení zaměstnání. Zaměstnavatel je rovněž povinen hlásit veškeré změny již nahlášených údajů, a to opět do 8 kalendářních dnů.

Tab. 3.11 Výše odvodů na sociální zabezpečení a veřejné zdravotní pojištění hrazené společností v letech 2016-2018 (v Kč)

	2016		2017		2018	
	SP	ZP	SP	ZP	SP	ZP
Leden	5 410	1 947	6 000	2 160	15 600	5 616
Únor	2 750	990	6 000	2 160	15 600	5 616
Březen	2 750	990	6 000	2 160	15 604	5 617
Duben	4 948	1 782	10 721	3 859	17 633	6 347
Květen	4 950	1 782	11 258	4 054	14 602	5 256
Červen	7 425	2 673	12 318	4 434	11 053	3 979
Červenec	7 423	2 673	12 248	4 408	10 915	3 929
Srpen	7 523	2 707	12 351	4 445	12 352	4 447
Září	9 960	3 584	14 221	5 119	12 353	4 447
Říjen	9 925	3 573	14 297	5 144	15 402	5 545
Listopad	9 935	3 576	14 250	5 130	15 297	5 506
Prosinec	10 023	3 608	13 854	4 986	15 277	5 500
Celkem	83 022	29 885	133 518	48 059	171 688	61 805

Zdroj: XYZ, s. r. o. (vlastní zpracování)

Pro zjištění odvodů na veřejné zdravotní pojištění a sociální zabezpečení se vychází z vyměřovacího základu zaměstnavatele. Jedná se o úhrn příjmů zaměstnanců ze závislé činnosti, které jsou předmětem daně z příjmů fyzických osob podle ZDP, a které jim zaměstnavatel v souvislosti se zaměstnáním zúčtoval. Po celé sledované období je u pojistného na sociální zabezpečení sazba 25 %. V případě zdravotního pojištění je sazba 9 %, která se rovněž za celé sledované období nezměnila.

Mezi mzdové náklady obchodní společnosti se řadí mzdy pracovníků, kteří jsou zaměstnáni buď na hlavní pracovní poměr, nebo na dohodu o provedení práce. Standardně má společnost několik zaměstnanců pracujících na hlavní pracovní poměr. Těm jsou v období zimních měsíců snižovány úvazky na 20 hodin týdně. Což lze vypočítat z tabulky 3.11 zejména v letech 2016 a 2017. V měsících leden až březen jsou menší částky odvodů než u jiných měsíců. Jiná situace je v roce 2018, kdy nastal postupný nárůst pojistného z důvodu navýšení pracovní kapacity pro zajištění lepšího chodu všech provozoven. Obchodní společnost také přijímá brigádníky, kteří jsou zaměstnaní na dohodu o provedení práce. Ti jsou v letních měsících nabíráni, aby zastoupili zaměstnance, kteří čerpají dovolenou a v hlavní sezóně, kdy je zvýšená poptávka po palivovém dřevu a je potřeba více pracovní síly. Práce na dohodu o provedení práce je specifická tím, že umožňuje pracovat maximálně 300 hodin ročně pro jednoho zaměstnavatele. Zároveň je stanovena zákonná limitní částka 10 000 Kč měsíčně, kdy není nutné platit odvody na sociální a zdravotní pojištění, a to jak ze strany zaměstnance, tak i zaměstnavatele. Tuto limitní částku se společnost snaží dodržovat a tím pádem se tito pracovníci nepromítají do přehledů zdravotního a sociálního pojištění, které obchodní společnost odvádí příslušným orgánům.

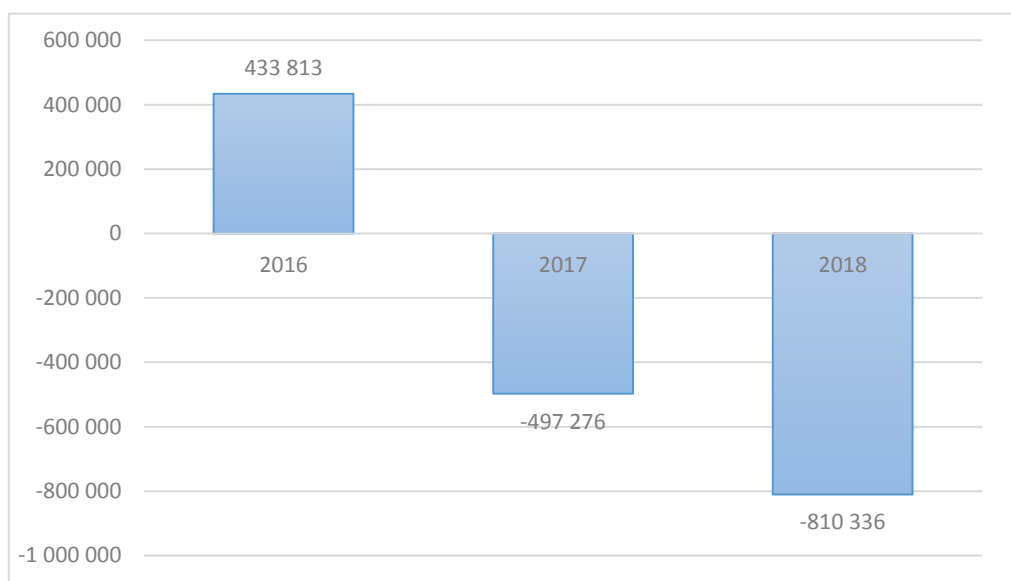
3.2 Vyhodnocení celkového daňového zatížení společnosti

V jednotlivých letech dochází k velkým rozdílům v celkovém daňovém zatížení. Je to způsobeno především výrazným kolísáním DPH a nárůstem v počtu zaměstnanců, s čímž je spojena i vyšší povinnost na zdravotním a sociálním pojištění. Odvody na veřejné zdravotní a sociální zabezpečení se sice neřadí mezi daně jako takové. Jsou však povinnými zákonem stanovenými platbami, které jsou pro firmy mající zaměstnance velmi zatěžující. I ze strany silniční daně můžeme pozorovat poměrně výrazné zatížení. To z velké části ovlivňuje vlastnictví nákladního vozidla značky Tatra, které v každém roce představuje polovinu daňové povinnosti na silniční dani. Nejstabilnější daní je daň z nemovitých věcí. Nejmenší, respektive žádné ovlivnění na celkovém daňovém zatížení připadá na daň z příjmů PO.

Následující graf 3.1 uvádí pouze DPH. Této dani je věnována pozornost samostatně, a to hlavně pro její odlišný charakter. Ze strany DPH se totiž nejedná o přímé zatížení, protože jde o přidanou hodnotu k prodávaným výrobkům, službám či zboží. O zatížení hovoříme v případě, že daň na výstupu převyší nárok na odpočet a společnost je povinna tento rozdíl odvést příslušnému finančnímu úřadu. Svým způsobem se DPH nikdy nepromítne do nákladů společnosti. Navíc ji zaplatí konečný spotřebitel v ceně nakupovaných výrobků.

U zpracovatelských firem vyrábějících palivové dřevo lze předpokládat, že v zimních měsících budou odvedené výkony menší a prodeje budou stagnovat. Spíše se jim daří v jarních a letních měsících, kdy přichází sezóna prodeje a poptávka po palivovém dřevu stoupá. Společnost tedy prodává sezónní výrobky, což se projevuje i v daňové povinnosti za jednotlivá období, kdy dochází k poměrně velkým výkyvům.

Graf 3.1 Celková DPH v letech 2016-2018 (v Kč)



Zdroj: vlastní zpracování

V uvedeném Grafu 3.1 znamenají záporné hodnoty nadměrný odpočet a kladné hodnoty daňovou povinnost. V roce 2016 se obchodní společnost dostala do vyšších hodnot z hlediska tržeb. Vykázala vyšší daň na výstupu, tudíž jí celkově vznikla daňová povinnost. Celkem odvedla finančnímu úřadu na DPH 433 813 Kč. S příchodem roku 2017 společnost začala více vyrábět palivové dřevo, které spadá do první snížené 15 % sazby DPH. V první polovině roku, kdy probíhají zimní těžby, se obchodní společnost předzásobila kulatinou potřebnou pro výrobu palivového dřeva, což mělo za následek vznik nadměrného odpočtu. V druhé polovině roku, kdy nastupuje sezóna prodeje, se sice společnosti podařilo překročit daň na vstupu a vznikla daňová povinnost, ale v konečném důsledku celkový nadměrný odpočet přesáhl vlastní daňovou povinnost. Obchodní společnost obdržela z finančního úřadu 497 276 Kč. Situace se opakovala i v roce 2018, kdy společnost nárokovala nadměrný odpočet DPH ve výši 810 336 Kč. Společnost během tohoto roku výrazně navýšila své skladové zásoby. To znamená, že daň z nákupů kulatiny byla nárokována, nikoliv však odvedena, a tak se předpokládá, že daňové zatížení ze strany DPH vzroste, jakmile půjdou zásoby do prodeje. Na konci roku 2016 společnost evidovala skladové zásoby ve výši 955 m³ a na konci roku 2018 se zásoba rapidně navýšila a dosáhla 4 726 m³.

Mohlo by se zdát, že obchodní společnost není povinna odvádět DPH a veškeré daňové zatížení je prozatím pokryto právě DPH, není tomu ale tak. Společnost by se měla připravit na růst daňové povinnosti ze strany DPH, jakmile se zvýší poptávka palivového dřeva.

Tab. 3.12 Přehled povinných odvodů v letech 2016-2018 (v Kč)

	2016	2017	2018	Celkem
Daň z příjmů PO	0	0	0	0
Silniční daň	79 313	67 575	68 886	215 774
Daň z nemovitých věcí	4 364	4 364	6 749	15 477
DPH	433 813	-497 276	-810 336	-873 799
Pojistné na veřejné zdravotní pojištění	29 885	48 059	61 805	139 749
Pojistné na sociální zabezpečení	83 022	133 518	171 688	388 228
Celkem	630 397	-243 760	-501 208	-114 571

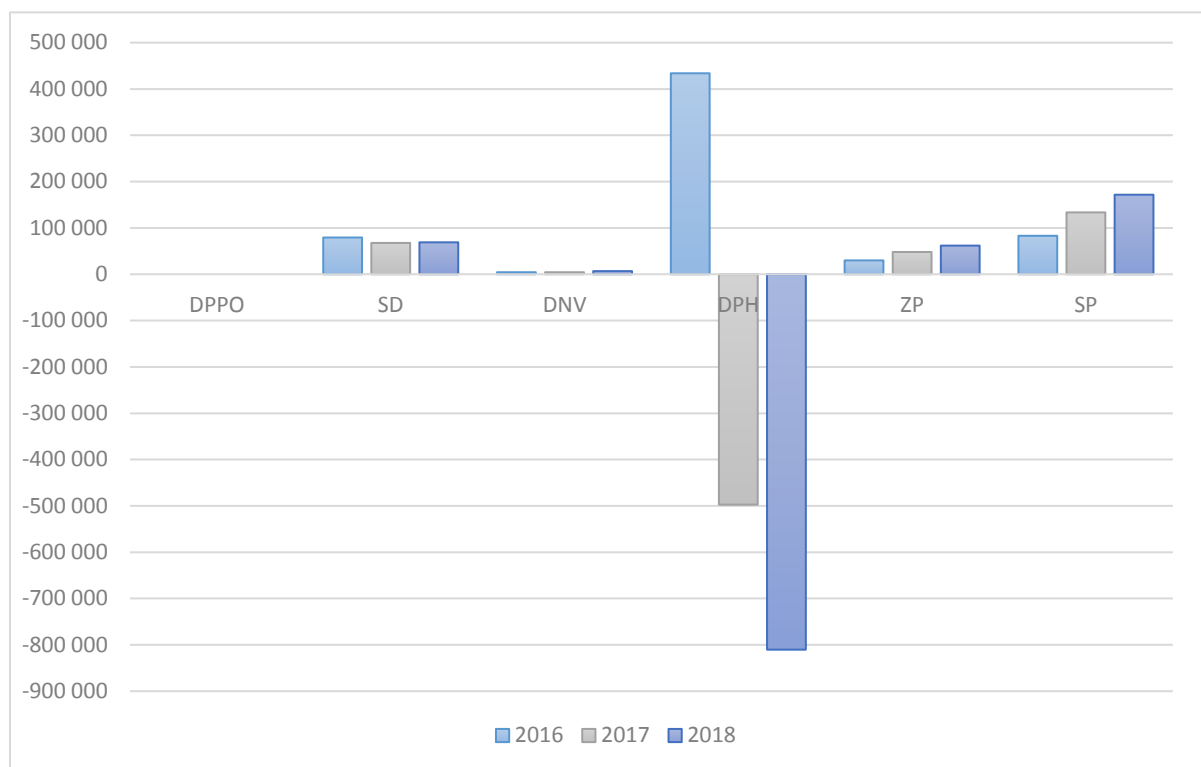
Zdroj: vlastní zpracování

Během sledovaného období 2016-2018 společnost XYZ, s. r. o. odvedla za uvedené daně, pojistné na veřejné zdravotní a pojistné na sociální zabezpečení celkovou částku -114 571 Kč. Z Tab. 3.12 vyplývá, že nejvyšší daňové zatížení bylo v roce 2016, kdy společnost odvedla nejvíce na DPH, nicméně z hlediska zdravotního a sociálního pojištění byly odvody nejnižší za celé období. Naopak nejnižší daňové zatížení bylo v roce 2018. Nejvíce se v tomto roce na celkovém zatížení podílela silniční daň spolu s odvody na veřejné zdravotní a sociální zabezpečení. Rovněž došlo ke zvýšení daně z nemovitých věcí, a to díky změně ve výměře zdanitelné stavby.

Silniční daň se v letech 2017 a 2018 snížila a v průměru dosahovala 68 000 Kč. Kolísání bylo způsobeno prodejem návěsu a následnou koupí nového terénního vozidla Mitsubishi. Zároveň mohla obchodní společnost u některých ze svých vozidel využít snížení sazby daně. Postupně docházelo i k navýšení v počtech zaměstnanců, čímž se musely odvést i vyšší dávky zdravotního a sociálního pojištění. Ve srovnání s celkovým daňovým zatížením je pojistné v úhrnu za celé sledované období vyšší než ostatní analyzované daně. Je třeba vzít v úvahu i fakt, že zaplacené pojistné vstupuje jako daňový náklad do výpočtu daně a taky snižuje základ pro výpočet daně z příjmů. Méně výrazněji se podílela na daňovém zatížení daně z nemovitých věcí. Jak již bylo zmíněno je i nejstabilnější daní. V letech 2016-2017 byla povinnost vůči této dani stejná. V roce 2018 došlo k přístavbě administrativní budovy, čímž se změnila výměra a daň se navýšila o 2 385 Kč. Vůbec nejnižší podíl spadá na daň z příjmů PO.

Protože celková výše nákladů převýšila celkové výnosy, vykázala společnost XYZ, s. r. o. v roce 2016 ztrátu a daň z příjmů neplatila. Situace se opakovala také v roce 2017. V následujícím roce 2018 společnost sice dosáhla kladného výsledku hospodaření, nicméně základ daně se snížil o ztrátu z roku 2014, čímž opět došlo k nulové daňové povinnosti vůči dani z příjmů PO.

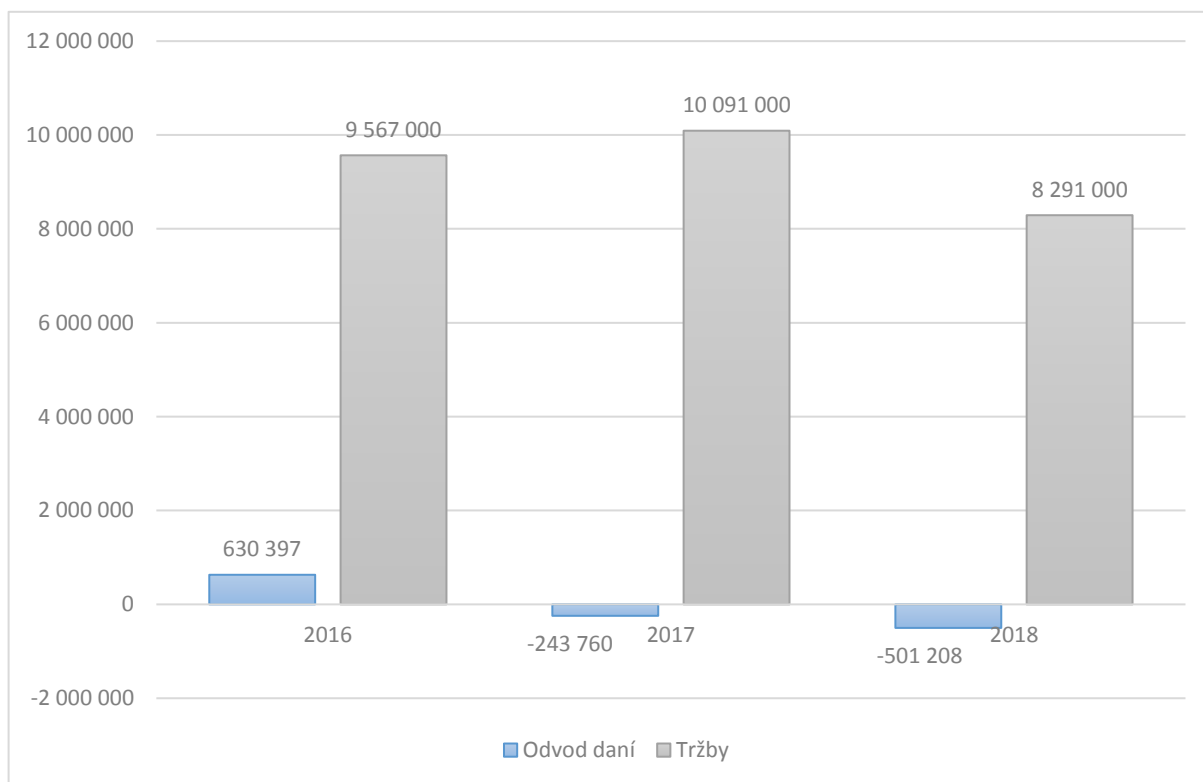
Graf 3.2 Srovnání celkové výše odvedených daní v letech 2016-2018 (v Kč)



Zdroj: vlastní zpracování

Celkovým zatížením rozumíme součet daní, které obchodní společnost odvedla. Jedná se o daň z příjmů právnických osob, daň silniční, daň z nemovitých věcí, daň z přidané hodnoty a uhrazené pojistné na veřejné zdravotní pojištění a sociální zabezpečení. Z výše uvedeného Grafu 3.2 je vidět, že celková výše odvedených daní obchodní společnosti má zcela odlišný vývoj. Ten se z hlediska sledované společnosti dá označit za mimořádný. Zatímco podíl daně z příjmů právnických osob je nulový, největší výkyvy zaznamenáváme ze strany DPH, a to především díky objemným nákupům kulatiny na sklad a zařazení palivového dřeva v 15 % sazbě DPH. Rostoucí tendenci pozorujeme ze strany zdravotního a sociálního pojištění. Nejstabilnější je daň z nemovitých věcí a silniční daň. Všechny vlivy, které na tyto daně působí a ovlivňují jejich výši jsou popsány výše.

Graf 3.3 Podíl zaplacených daní na objemu tržeb v letech 2016-2018 (v Kč)



Zdroj: vlastní zpracování

Graf 3.3 uvádí srovnání celkové výše zaplacených daní vůči objemu tržeb za jednotlivá sledovaná období. Když celkovou výši odvedených daní porovnáme ve vztahu k celkovým tržbám z prodeje výrobků a služeb, které ve sledovaném období činily celkem 27 949 000 Kč bez DPH, zjistíme, že celkové odvedené daně tvoří minimum z celkových tržeb. Vybraná obchodní společnost nejvíce prodávala v roce 2017, kdy její tržby dosáhly celkové výše 10 091 000 Kč bez DPH.

4 NÁVRH OPTIMALIZACE DAŇOVÉ POVINNOSTI VYBRANÉ OBCHODNÍ SPOLEČNOSTI

Optimalizací daně rozumíme takové postupy, kterými se společnost snaží minimalizovat vlastní daňovou povinnost. Škála takového jednání je však široká a v praxi závisí na situaci konkrétního daňového subjektu. Důležitým faktorem, který má za následek efektivní daňovou optimalizaci, je znalost daňových předpisů. U daňové optimalizace je totiž velmi tenká hranice mezi tím, co je ještě v rámci zákona a co již nikoliv. Řada výjimek může poplatníka postupně zavést od zákonných praktik přes řadu mezistupňů k daňovému podvodu (Klimešová, 2018).

V zásadě lze daňové optimalizace dosáhnout prostřednictvím snížení základu daně v rámci platných zákonů, zejména volbou vhodných odpisů. Další možností je odložení daně do budoucna, např. formou využití daňových rezerv či vyhnutím se daním s využitím mezer v zákoně. Jedním z dalších nástrojů daňové optimalizace je využívání daňových rájů, kdy se subjekt snaží vyhledávat rozdíly mezi daňovými režimy v jednotlivých zemích a využít je pro optimalizaci své daňové zátěže.

Daňová optimalizace je poměrně složitý proces. Zatímco některé daně nabízí větší prostor pro optimalizaci (daň z příjmů právnických osob), některé daně lze optimalizovat jen stěží (daň z nemovitých věcí). V podmínkách naší legislativy zahrnuje daňové plánování zejména volbu vhodné formy podnikání, odčitatelné položky, dluhové financování, dobrovolnou registraci jako plátce DPH apod.

4.1 Daň z příjmů právnických osob

Jak již bylo předesláno, největší prostor pro optimalizaci přináší daň z příjmů PO. Máme zde na mysli jednak uplatňování daňově uznatelných nákladů a následně využití možnosti snížení základu daně uplatněním odčitatelných položek od základu daně či využití daňových slev. Za sledované období největší příležitost pro minimalizaci daňové povinnosti plyne společnosti v oblasti snížení základu daně v souladu s § 34 ZDP. Jedná se o uplatnění daňové ztráty jako odčitatelné položky od základu daně. Daňová ztráta nastává v situaci, kdy náklady převyšují výnosy a vzniklý rozdíl je právě daňovou ztrátou. Platí, že daňová ztráta lze odečíst pouze v pěti následujících zdaňovacích obdobích, které následují po období, v němž byla ztráta vyměřena. Obchodní společnost v roce 2016 i 2017 vykázala ztrátu a do dalších let ji zbývá uplatnit 415 988 Kč.

V roce 2018 obchodní společnost sice dosáhla kladného výsledku hospodaření, nicméně došlo k uplatnění ztráty z roku 2014, a tím ke snížení daňové povinnosti na nulu. Proto výše uplatitelné ztráty z předcházejících dvou let zůstává ve stejné výši.

Současně s uplatněním daňové ztráty jako odčitatelné položky od základu daně může dojít ke spojení s optimalizací pomocí vhodného způsobu odpisování. Poplatník potřebuje, buď zvýšit základ daně, aby bylo možné využít slevy na dani, nebo mnohem častěji potřebuje svoji daňovou povinnost snížit, a to lze právě pomocí daňových odpisů hmotného majetku. Nabízí se několik forem, jak daňovou povinnost optimalizovat. Jedná se například o neuplatnění daňových odpisů, přerušení odpisování, využití nižších než maximálních ročních odpisových sazeb u rovnoměrného odepisování či zrychlené daňové odpisy. Nutno podotknout, že v souladu s § 26 odst. 8 ZDP nemá poplatník povinnost daňové odpisy uplatnit, je zcela na jeho uvážení, jestli bude majetek odpisovat a zahrnovat do základu daně. Každý majetek obchodní společnost zařídí do správné odpisové skupiny dle Přílohy č. 1 ZDP a stanoví odpisový plán. Veškerý majetek společnost XYZ, s. r. o. odepisuje daňově v souladu se ZDP. Na základě vnitřní účetní směrnice se daňové odpisy rovnají účetním odpisům, čímž nevzniká mezi účetními a daňovými odpisy rozdíl a společnost XYZ, s. r. o. si nemůže přičíst, resp. odečíst tento rozdíl od základu daně. Pro výpočet daňových odpisů společnost používá metodu rovnoměrného odpisování. Správným nastavením odpisování může společnost dosáhnout výsledné úspory na daních. U sledované společnosti se nabízí možnost přerušení daňových odpisů. To je možné na neomezenou dobu, s tím že při dalším odpisování se pokračuje způsobem, jako by odpisování přerušeno nebylo. Tento způsob neuplatnění daňových odpisů v daňovém přiznání se zprvu může tvářit jako zvýšení základu daně a tím i vyšší daň. Nicméně správným uplatněním položek snižujících základ daně, lze dosáhnout nižšího daňového efektu. Jde o to, že položky, které daňový základ snižují, můžeme uplatnit jen v některých obdobích a v případě jejich neuplatnění o ně společnost definitivně přichází. Proto se vyplatí nejdříve uplatnit snížení základu daně a následně v dalších letech uplatnit odpisy, jejichž užití není limitováno. Běžně se jedná o nevyužitou ztrátu minulých let, kterou si může společnost uplatnit pouze v pěti letech. V případě nevyužití možnosti přerušení odpisování může společnost prostřednictvím odpisů prohloubit svou daňovou ztrátu. Daňovou ztrátu je možno použít jen po časově omezenou dobu a hrozí její případné nevyužití.

Mějme dvě situace, kdy obchodní společnost uplatní veškeré daňové odpisy, čímž přijde o ztrátu, kterou je možno uplatnit pouze 5 let a zároveň situaci, kdy společnost daňové odpisy

neuplatní, ale využije celou daňovou ztrátu a odpisy o rok posune. Model situace ukazuje tabulka č. 4.1 a 4.2.

Tab. 4.1 Uplatnění daňového odpisu v roce 2021 (v tis. Kč)

Rok	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	Celkem
Výnosy	660	0	0	0	0	1 320	1 500	1 500	
Náklady	1 000	0	0	0	0	980	1 000	1 000	
Výsledek hospodaření	-340	0	0	0	0	340	500	500	
Daňové odpisy	0	0	0	0	0	270	150	0	
ZD s uplatněním odpisů	0	0	0	0	0	70	350	500	
Odečet ztráty	0	0	0	0	0	-70	0	0	
Zůstatek ztráty do dalších let	340	340	340	340	340	0	0	0	
ZD po ztrátě	0	0	0	0	0	0	350	500	
Zaokrouhlený ZD	0	0	0	0	0	0	350	500	
daň (19 %)	0	0	0	0	0	0	67	95	162

Zdroj: vlastní zpracování

Tab. 4.2 Přerušení daňového odpisu v roce 2021 (v tis. Kč)

Rok	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	Celkem
Výnosy	660	0	0	0	0	1 320	1 500	1 500	
Náklady	1 000	0	0	0	0	980	1 000	1 000	
Výsledek hospodaření	-340	0	0	0	0	340	500	500	
Daňové odpisy	0	0	0	0	0	0	270	150	
ZD s uplatněním odpisů	0	0	0	0	0	340	230	350	
Odečet ztráty	0	0	0	0	0	-340	0	0	
Zůstatek ztráty do dalších let	340	340	340	340	340	0	0	0	
ZD po ztrátě	0	0	0	0	0	0	230	350	
Zaokrouhlený ZD	0	0	0	0	0	0	230	350	
daň (19 %)	0	0	0	0	0	0	44	67	110

Zdroj: vlastní zpracování

Z uvedené Tab. 4.1 a 4.2 vyplývá, jak lze využít zákonné možnosti odpočtu daňové ztráty a přerušení odpisování. Celková daň, v případě přerušení odpisování v roce 2021, je v součtu za všechny roky nižší. Rozdíl, oproti situaci s uplatněním odpisů v roce 2021, je 52 tis. Kč. Ten odpovídá 19 % dani z neuplatněné části ztráty, která činí 270 tis. Kč.

Další způsob, jak by obchodní společnost mohla optimalizovat základ daně, je využití nižší než maximální roční sazby rovnoměrného daňového odpisování, uvedené v § 31 ZDP. Poplatník tak může na základě svého rozhodnutí uplatnit ve zdaňovacím období odpis v rozmezí od nuly až do výše, která odpovídá maximální roční odpisové sazbě. Tato technika se vyplatí v případě, že bude společnost usilovat o snížení základu daně.

V neposlední řadě pro optimalizaci daňového základu lze použít i zrychlený způsob odpisování namísto rovnoměrného odpisování. Přičemž se rovnoměrně odpisuje ze vstupní ceny prostřednictvím odpisových sazeb, které jsou uvedeny v § 31 odst. 1 písm. a) ZDP.

V první roce odpisování se odpisuje dle vzorce

$$O_1 = \frac{VC \cdot S_1}{100}, \quad (4.1)$$

kde O_1 je odpis v prvním roce odpisování, VC je vstupní cena a S_1 je odpisová sazba pro první rok.

V dalších letech jsou odpisy stejné a odpisovány dle vzorce

$$O_n = \frac{VC \cdot S}{100}, \quad (4.2)$$

kde O_n je odpis v dalších letech odpisování a S je odpisová sazba pro další roky odpisování (Vančurová, 2018, s. 118).

Pro zrychlené odpisování se místo sazeb používají odpisové koeficienty dle § 32 odst. 1 ZDP.

V první roce odpisování se odpisuje podle vzorce

$$O_1 = \frac{VC}{k_1}, \quad (4.3)$$

kde k_1 je koeficient pro první rok odpisování.

V následujících letech odpisování se odpisuje dle vzorce

$$O_1 = \frac{2 \cdot ZC_{n-1}}{k - (n-1)}, \quad (4.4)$$

kde n je pořadové číslo odpisovaného roku, ZC_{n-1} je zůstatková cena k poslednímu dni předešlého zdaňovacího období, k je koeficient pro další roky odpisování a $n-1$ představuje počet let, po která je již odpisováno (Vančurová, 2018, s. 121).

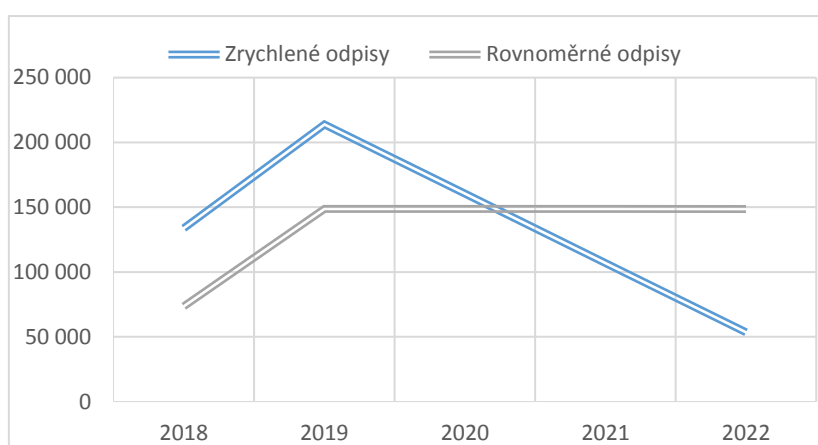
Ve srovnání s rovnoměrnými odpisy jsou částky zrychlených odpisů v prvních letech vyšší, avšak v posledních letech se situace obrátí. Tato metoda odpisování je vhodná pro snížení vyššího základu daně hned v začátku odpisování. Tab. 4.3 a Graf 4.1 ukazuje rozdíl mezi zrychlenými a rovnoměrnými odpisy na příkladu vozidla Mitsubishi, jehož pořizovací cena činí 668 225 Kč a je zařazeno ve 2. odpisové skupině. Výpočet je u rovnoměrných odpisů proveden dle vzorců (4.1) a (4.2). Pro výpočet zrychlených odpisů jsou použity vzorce (4.3) a (4.4).

Tab. 4.3 Srovnání zrychleného a rovnoměrného odpisování vozidla Mitsubishi

Rok	Zrychlené odpisy	Rovnoměrné odpisy
2018	133 645	73 505
2019	213 832	148 681
2020	160 374	148 681
2021	106 916	148 681
2022	53 458	148 677
Celkem	668 225	668 225

Zdroj: vlastní zpracování

Graf 4.1 Srovnání zrychleného a rovnoměrného odpisování vozidla Mitsubishi



Zdroj: vlastní zpracování

Samotná volba metody odpisování závisí na řadě faktorů. Jestliže obchodní společnost realizuje velký zisk v době, kdy rozhoduje o metodě odpisování, vyplatí se jí využít zrychlený způsob. Stejně tak je lepší využít zrychlené metody odpisování, očekává-li se zvýšené používání majetku při zavedení do užívání, protože se tak do nákladů odepíše rychleji, což lze vidět i Grafu 4.1. Naopak když společnost počítá s nižším ziskem, případně hrozí ztráta, je lepší uplatnit rovnoměrné odpisování. Společnost XYZ, s. r. o. pro jednoduchost využívá rovnoměrné odpisy. Je ale na zvážení společnosti, jak bude s odpisy do budoucna nakládat, a to i vzhledem k předpokládanému růstu prodeje palivového dřeva.

Další daňovou výhodou v časovém přesunu daňové povinnosti je tvorba zákonných rezerv. Aby byla vytvořena rezerva ku prospěchu společnosti musí být dodržena zákonná pravidla dle zákona č. 593/1992 S., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů. Tvorbou rezervy lze snížit základ daně, nelze ale s přesností určit finální výši peněžních prostředků. Pokud se rezerva vytvoří vyšší, než je skutečné čerpání, projeví se tato skutečnost zvýšením základu daně o tuto částku. Dalším problémem je fakt, že tvorba rezerv je spjata s povinností převést finanční prostředky na speciální účet v bance, který je určen výhradně pro tento účel, a to nejpozději v termínu podání DAP. Přičemž takto uložené peněžní prostředky mohou být čerpány pouze na účely, na které byla rezerva vytvořena. Pokud se tak neučiní a finanční prostředky nejsou převedeny v plné výši připadající na jedno zdaňovací období, rezerva se v následujícím zdaňovacím období zruší. K této situaci může dojít v případě, kdyby se společnost dostala do platební neschopnosti. Na druhou stranu vytvářet rezervy v předstihu má i své výhody. Jednak vytvořením finanční rezervy nebudou v období, ve kterém má k opravě dojít, chybět prostředky na její realizaci, jednak daňově uznatelné rezervy pozitivně ovlivní výši vyměřené daně. Nicméně je třeba dát pozor na charakter opravy, která by se mohla překlenout v technické hodnocení, na které tvořit daňově uznatelné rezervy nelze.

Mějme situaci, ve které se obchodní společnost rozhodla, že v roce 2021 provede opravu čelního nakladače. Předběžný rozpočet opravy činí 300 000 Kč. Majetek je zařazen ve 2. odpisové skupině. Maximální doba tvorby rezervy u druhé odpisové skupiny může být 3 zdaňovací období. Protože dle zákona o rezervách musí být rezerva na opravu dlouhodobého hmotného majetku tvořena déle jak jedno zdaňovací období, bude účetní jednotka tvořit rezervu za dvě zdaňovací období. Takto vyčleněné prostředky zároveň deponuje na k tomu vytvořený účet. Daňová sazba je ve výši 19 %.

Obchodní společnost v roce 2019 vytvořila rezervu 150 000 Kč, přičemž v roce 2020 byla rezerva tvořena ve stejné výši 150 000 Kč viz Tab. 4.4. Čísla účtů jsou použity na základě Přílohy č. 1.

Tab. 4.4 Tvorba a účtování rezervy na dlouhodobý hmotný majetek

	Popis účetního případu	Částka (v Kč)	MD	D
2019	Tvorba zákonné rezervy	150 000	552	451
	Převod peněžních prostředků na samostatný účet	150 000	221.2	261
	Převod PP-výpis z BÚ	150 000	261	221.1
2020	Tvorba zákonné rezervy	150 000	552	451
	Převod peněžních prostředků na samostatný účet	150 000	221.2	261
	Převod PP-výpis z BÚ	150 000	261	221.1

Zdroj: vlastní zpracování

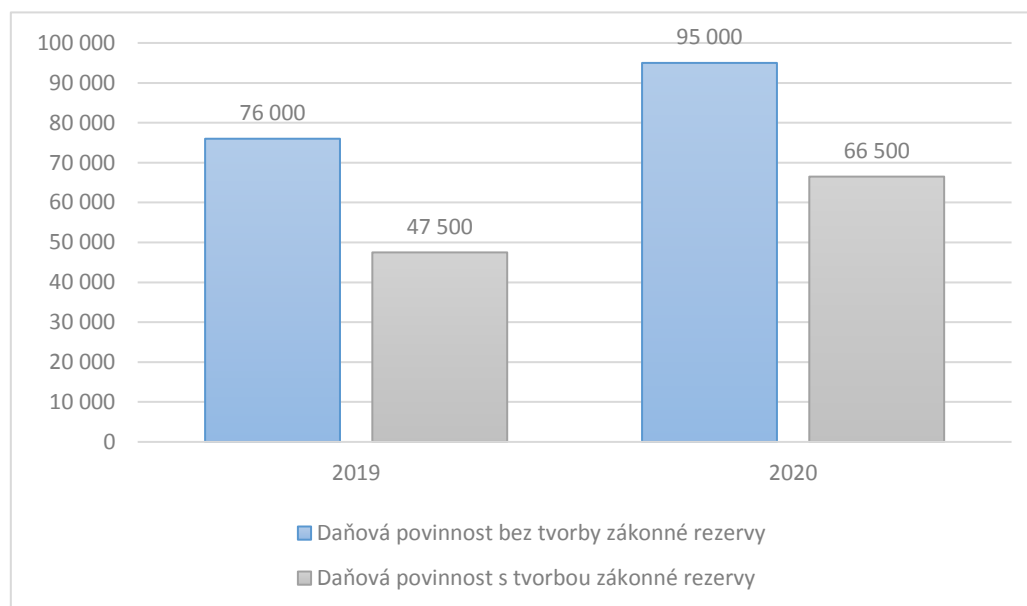
Jelikož se rezervy tvoří na vrub nákladů je při jejich tvorbě ovlivněn výsledek hospodaření a zároveň základ daně z příjmů. Prvním zdaňovacím obdobím tvorby rezervy byl rok 2019. Rezerva byla vytvořena v částce 150 000 Kč. Za předpokladu, že výnosy společnosti dosáhly 1 400 000 Kč a náklady činily 1 000 000 Kč, výsledek hospodaření byl ve výši 400 000 Kč. Pro společnost by to znamenalo, že takto vytvořená rezerva snížila výsledek hospodaření na 250 000 Kč. Za zdaňovací období roku 2019 by finančnímu úřadu odvedla na dani 47 500 Kč. Kdyby si obchodní společnost rezervu nevytvořila, byl by zisk před zdaněním společnosti o 150 000 Kč vyšší a odvedená daň činila 76 000 Kč. Stejný dopad na společnost by měla tvorba rezervy i v roce 2015, kdy při výnosech ve výši 1 700 000 Kč a nákladech ve výši 1 200 000 Kč, činí výsledek hospodaření 500 000 Kč. Vytvořením rezervy se výsledek hospodaření snížil na 350 000 Kč a výsledná odvedená daň je ve výši 66 500 Kč. Kdyby rezerva tvořena nebyla, daňová povinnost by dosáhla 95 000 Kč. Z uvedené skutečnosti vyplývá, že tvorba rezervy na opravu hmotného majetku by obchodní společnosti přinesla celkovou úsporu na dani z příjmů PO ve výši 57 000 Kč. Popsanou situaci znázorňuje Tab. 4.5 a Graf 4.2.

Tab. 4.5 Dopad tvoření/netvoření rezervy na daňovou povinnost k dani z příjmů PO

	Tvorba rezervy	Výsledek hospodaření	Vliv na ZD	ZD	Daňová povinnost
Rok 2019, bez tvorby zákonné rezervy	X	400 000	X	400 000	76 000
Rok 2019 s tvorbou zákonné rezervy	150 000	400 000	-150 000	250 000	47 500
Rok 2020, bez tvorby zákonné rezervy	X	500 000	X	500 000	95 000
Rok 2020 s tvorbou zákonné rezervy	150 000	500 000	-150 000	350 000	66 500

Zdroj: vlastní zpracování

Graf 4.2 Dopad tvoření/netvoření rezervy na výslednou daň z příjmů PO



Zdroj: vlastní zpracování

V roce 2021 provede obchodní společnost opravu. Náklady na opravu byly vynaloženy ve stejné výši jako vytvořená rezerva. Rezerva se v tomto roce zruší v plné výši. Tím se sníží daňově uznatelné náklady a zvýší daňový základ. Situace zaúčtování a vyčerpání rezervy je znázorněna v Tab. 4.6. a 4.7.

Tab. 4.6 Zaúčtování vyčerpané rezervy

	Popis účetního případu	Částka (v Kč)	MD	D
2021	Přijatá faktura za opravu	300 000	511	321
	Čerpání rezervy do výše ceny opravy	300 000	451	552

Zdroj: vlastní zpracování

Tab. 4.7 Zrušení vytvořené rezervy a vliv na daňovou povinnost

	Hodnota vytvořené rezervy	Výsledek hospodaření	Vliv na ZD	ZD	Daňová povinnost
Rok 2021, čerpání zákonné rezervy	300 000	500 000	300 000	800 000	152 000

Zdroj: vlastní zpracování

Z výše uvedených informací vyplývá, že obchodní společnost vyčerpala na opravu hmotného majetku v hodnotě 300 000 Kč celou výši rezervy. Při čerpání rezervy dochází k tomu, že společnost navýší výsledek hospodaření, a s tím i základ daně. Nicméně musíme vzít v potaz i fakt, že přijatá faktura za opravu vstupuje do nákladů a o tuto částku se hospodářský výsledek a zároveň základ daně snižuje.

Základní vliv vytvořené rezervy na základ daně je následující. Tvorba rezervy na opravu hmotného majetku snižuje základ daně z příjmů PO. Následné čerpání rezervy tento základ daně naopak zvyšuje. Snížení základu daně vede ke snížení daňové povinnosti vůči dani z příjmů PO. Takto lze pomocí tvorby zákonných rezerv optimalizovat daňovou povinnost. Nicméně tato výhoda by neměla být jediným podnětem k její tvorbě. Tvorbu rezervy si musí společnost vždy důkladně promyslet a zvážit její dopad na finanční a ekonomickou situaci firmy.

Naproti tomu se nabízí i možnost čerpání dotace na pořízení dlouhodobého hmotného majetku. Dotací se rozumí účelově poskytnuté finanční prostředky z různorodých zdrojů např. ze státních či evropských fondů. Mohou být poskytovány v podobě kompenzace nákladů, vyrovnání závazků apod. S nárokem na dotaci je však spjata řada podmínek, které konkretizují možný okruh příjemců a podporované účely. Sledovaná společnost jakožto právnická osoba podnikající v lesnictví (souvisejícím odvětví) má možnost čerpat dotaci například z programu rozvoje venkova 2014-2020 na podporu technického vybavení dřevozpracujících provozoven. Dotace se evidují v účetnictví, pomocí něhož je následně hodnocen vliv dotace na výsledek hospodaření. Z hlediska daně z příjmů jsou investiční dotace na pořízení dlouhodobého hmotného majetku osvobozeny. Nicméně v případě přijaté dotace je vstupní cena pořízeného majetku pro odpisování snížena o hodnotu dané dotace, čímž dochází ke snížení základny pro výpočet odpisů. Ani z hlediska DPH nejsou dotace považovány za úplatu za uskutečněné plnění, tudíž nejsou předmětem této daně.

Představme si situaci, kdy obchodní společnost získala dotaci ve výši 50 % způsobilých výdajů na pořízení nového čelního nakladače. Pořizovací cena nakladače činí 1 000 000 Kč. Majetek je zařazen do 2. odpisové skupiny a je použita rovnoměrná metoda odpisování dle vzorce (4.1) a (4.2).

Tab. 4.8 Účtování o dotaci

	Popis účetního případu	Částka (v Kč)	MD	D
2019	Pořízení DHM na základě dodavatelské faktury	1 000 000	042	321
	Předpis dotace	500 000	346	042
	Příjem dotace na BÚ	500 000	221	346
	Financování DHM z dotace	500 000	321	221
	Zařazení majetku do užívání	500 000	022	042
	Odpis majetku	55 000	551	082
2020	Odpis majetku	111 250	551	082
2021	Odpis majetku	111 250	551	082

Zdroj: vlastní zpracování

Předpokládejme stejné vstupních hodnoty výnosů a nákladů, jako v případě popsané problematiky rezerv na pořízení hmotného majetku. Vliv dotace na ZD a výslednou daň ilustruje Tab. 4.9.

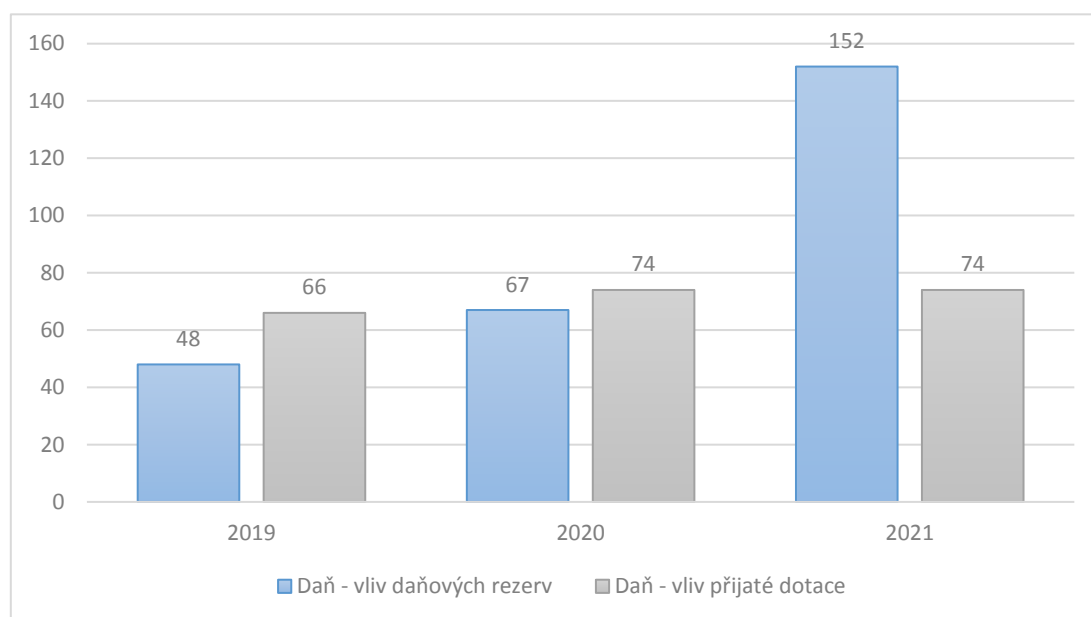
Tab. 4.9 Vliv dotace na daňovou povinnost

	Hodnota odpisu	Výsledek hospodaření	Vliv na HV	ZD	Daňová povinnost
Rok 2019, s vlivem přijaté dotace	55 000	400 000	-55 000	345 000	65 550
Rok 2019, bez vlivu přijaté dotace	110 000	400 000	-110 000	290 000	55 100
Rok 2020, s vlivem přijaté dotace	111 250	500 000	-111 250	389 000	73 910
Rok 2020, bez vlivu přijaté dotace	222 500	500 000	-222 500	278 000	52 820
Rok 2021, s vlivem přijaté dotace	111 250	500 000	-111 250	389 000	73 910
Rok 2021, bez vlivu přijaté dotace	222 500	500 000	-222 500	278 000	52 820

Zdroj: vlastní zpracování

Odpisy vstupující do nákladů jsou s vlivem přijaté dotace menší. To znamená že VH a zároveň ZD spolu s daní bude vyšší než v případě, kdyby byly počítány z plné ceny pořízeného majetku. V tomto případě by byl VH i výsledná daňová povinnost nižší.

Graf 4.3 Komparace daňové povinnosti v případě daňově uznatelné rezervy na opravu a přijaté dotace na pořízení dlouhodobého hmotného majetku (v tis. Kč)



Zdroj: vlastní zpracování

Na Grafu 4.3 je graficky znázorněno porovnání situace, jaký vliv má tvorba rezervy a přijatá dotace na výslednou daňovou povinnost v jednotlivých letech. Při tvorbě rezervy dochází ke snížení základu daně a tím pádem i snížení výsledné daně. V roce realizace opravy, za předpokladu vyčerpání celé výše rezervy, se sníží daňově uznatelné náklady o hodnotu tvořené rezervy a následně zvýší daňovou povinnost. V rámci přijaté dotace dochází ke snížení vstupní ceny majetku pro odpisování o hodnotu dotace. Hodnota odpisů sníží VH a zároveň i daň, i když ne v takové výši, jako v případě tvorby rezervy. Nicméně v posledním sledovaném roce je zatížení poloviční. Z výše uvedeného vyplývá, že z hlediska daňového zatížení by byla pro obchodní společnost výhodnější přijatá dotace na pořízení dlouhodobého hmotného majetku.

Společnost XYZ, s. r. o. stejně jako většina společností navyšuje svůj výsledek hospodaření o daňově neuznatelné náklady. Ač ze strany společnosti se jedná o malé částky, a v souvislosti se záporným VH nehrají tak velkou roli, přece jen sledováním těchto nákladů může dojít ke snížení jejich celkové výše a případně snížení samotného základu daně. Za sledované období společnost vykazala několik neuznatelných nákladů. Jednalo se zejména o náklady na reprezentaci, především na pohoštění a občerstvení, dále pak pokuty a penále, kdy společnost evidovala sankce vyměřené finančním úřadem.

Existuje však celá řada dalších úlev, které si může v daňovém přiznání společnost uplatnit pouze v daném roce, a které jí mohou v konečném důsledku ušetřit prostředky placené na dani z příjmů. A proto je na rozhodnutí vybrané obchodní společnosti, zda je přednostně uplatní před uplatněním odpisů. Jedná se například o poskytnutí daru, odpočtu na podporu výzkumu a vývoj, odpočtu na podporu odborného vzdělávání či slevy na dani. Aby společnost mohla k optimalizaci případně vzniklé daně využít slevy na dani, musela by vytvořit pracovní místo určené pro pracovníky se změněnou pracovní schopností. Což vzhledem k hlavnímu předmětu činnosti společnosti je poměrně diskutabilní. Ovšem ze strany vedení společnosti se objevily jisté náznaky takové pracovní místo vytvořit. Jednalo by se spíše o pozici úklidového nebo administrativního pracovníka, neboť ostatní zaměstnanci vykonávají manuálně náročné práce. Výše slevy dle § 35 ZDP na zaměstnance s lehkým zdravotním postižením činí 18 000 Kč a na zaměstnance s těžkým zdravotním postižením se daň snižuje o 60 000 Kč. Společnost by tak v případě vzniku daňové povinnosti mohla ušetřit několik desítek tisíc. Z hlediska snížení základu daně z titulu výzkumu a vývoje či odpočtu na podporu odborného vzdělávání je minimalizace výsledné daňové povinnosti nereálné, neboť společnost žádné aktivity v této oblasti nevyvíjí.

Nicméně všechny uvedené návrhy optimalizace v oblasti daně z příjmů právnických osob jsou prozatím bezpředmětné, neboť společnost na daň z příjmů odvedla ve sledovaném období nulové částky. Což je zapříčiněno zejména tím, že obchodní společnost dosáhla ve dvou obdobích vysoké daňové ztráty. Lze předpokládat, že společnost tyto ztráty využije v příštích obdobích jako odčitatelnou položku od základu daně. Navrhovaná opatření jsou spíše doporučením, jak by obchodní společnost mohla v budoucnu postupovat.

4.2 Daň z přidané hodnoty

Změnit výslednou povinnost vůči DPH není snadné. Společnost XYZ, s. r. o. vykazuje za sledované období velký přesah nadměrných odpočtů nad vlastní daňovou povinností, a to hlavně z důvodu velkých nákupů kulatiny, které realizuje v období zimních těžeb. Společnost je tak předzásobena a očekává zvýšení prodeje palivového dřeva, což zcela jistě povede ke zvýšení daně na výstupu. Jako řešení, které se nabízí v rámci optimalizace povinnosti vůči DPH, a zároveň jej společnost využívá, je nakupovat jen od plátců DPH, čímž vzniká nárok na odpočet daně. Pokud by společnost nakupovala od neplátců, nemohla by si uplatnit odpočet daně, jelikož ta je již zahrnuta v ceně.

Tab. 4.10 ilustruje model situace, ve které společnost XYZ, s. r. o. nakupuje od subjektu registrovaného, resp. neregistrovaného k DPH. Každý subjekt přidá zpracováním výrobku 1 000 jednotek přidané hodnoty a daňová sazba je pro přehlednost ve výši 20 %.

Tab. 4.10 Vliv plátcovství na výslednou daňovou povinnost k DPH (v tis. Kč)

Firma	Nákupní cena	Daň na vstupu	Přidaná hodnota	Základ pro daň	Daň na výstupu	Daňová povinnost	Prodejní cena
Společnost XYZ, s. r. o. nakupuje od neplátce	1 200	-	1 000	2 200	440	440	2640
Společnost XYZ, s. r. o. nakupuje od plátce	1 000	200	1 000	2 000	400	200	2 400

Zdroj: vlastní zpracování

Z Tab. 4.10 vidíme, že pro sledovanou společnost XYZ, s. r. o. je výhodné nakupovat u plátců, protože si může odečíst daň zaplacenou na vstupu. Společnost převážně prodává konečným spotřebitelům, čímž se odvedená DPH stává čistým příjmem státního rozpočtu. Nákupní cena u neplátce ve výši 1 200 Kč bude mít negativní vliv na prodejní cenu, která je vyšší a produkt se může stát na trhu neprodejným.

4.3 Daň silniční

V rámci silniční daně přichází v úvahu hned několik řešení, kterými by bylo možné snížit celkové daňové zatížení. Společnost XYZ, s. r. o. vlastní speciální nákladní automobil klanicový, kterým realizuje operativní přepravu dříví. V tom shledává konkurenční výhodu oproti velkým přepravním, kteří kvůli dlouhodobějšímu plánování nemají možnost operativně

reagovat na poptávku. Nicméně po konzultaci s vedením vyplývá, že využití tohoto vozila rapidně klesá, a proto zde visí otázka prodeje. Pro provoz nákladního vozidla je nutný i návěs Lemex, společně tvoří největší zátěž na celkové silniční dani. Nákladní vozidlo Tatra 36 600 Kč a návěs Lemex 27 300 Kč. Hned na první pohled je jasné vidět, že celkové odvody na silniční daň by klesly o 63 900 Kč. Naproti tomu vlastnictví takového vozidla s sebou nese řadu vedlejších nákladů na opravy, mzdy školeného řidiče, pojištění apod. Další možností je pořízení novějších vozidel, u kterých by bylo možné využít snížení sazby daně nebo pokud by společnost zakoupila vozidlo s hybridním pohonem, které je od silniční daně osvobozeno. Obě tato řešení by vedla k poklesu výsledné daňové povinnosti.

4.4 Daň z nemovitých věcí

Z pohledu daně z nemovitých věcí není obchodní společnost schopna výši daňové povinnosti ovlivnit. Společnost vlastní pozemky, na kterých vybudovala administrativní budovu, garáže pro manipulační techniku a samotný manipulační sklad. Na těchto plochách uskutečňuje veškeré potřebné činnosti k provozu a o prodeji neuvažuje. Spíše hrozí zvýšení daňového zatížení ze strany této daně. Společnost působí na dalších 2 pronajatých plochách, a tak zde visí otázka, jestli vedení společnosti neplánuje přikoupit pozemky, na nichž by mohla vybudovat vlastní manipulační sklady. Nicméně velikost daně z nemovitých věcí je vůči ostatním prozatím zanedbatelná a momentální optimalizace její výše nereálná.

4.5 Veřejné zdravotní pojištění a sociální zabezpečení

Zatížení z hlediska odvodů pojistného na veřejné zdravotní pojištění a sociální zabezpečení za zaměstnance nemá vybraná obchodní společnost šanci nijak výrazně ovlivnit. Vzhledem k tomu, že zaměstnává omezený počet „kmenových“ zaměstnanců, snižování jejich počtu nepřipadá v úvahu. Především v sezóně hlavního prodeje řeší chybějící kapacity pomocí brigádníků. Ti jsou zaměstnáni na dohodu o provedení práce. Pokud je odměna z dohody do měsíčního limitu 10 000 Kč, tak se z odměny neodvádí zdravotní ani sociální pojištění. Touto cestou společnost XYZ, s. r. o. optimalizuje odvody na povinné pojištění. V tomto trendu bude společnost i nadále pokračovat. Na zvažení je ještě možnost vytvoření nového společensky účelného pracovního místa ve spolupráci s úřadem práce. Pro společnost jakožto zaměstnavatele přijetí takového uchazeče o zaměstnání z úřadu práce může znamenat jistou výhodu, která spočívá ve finančním příspěvku od úřadu práce. Ten může být poskytnut ve formě částečné či plné úhrady vyplácených mezd, včetně pojistného na veřejné zdravotní pojištění a sociální zabezpečení. K celému procesu se váže řada podmínek. Je zcela na uvážení společnosti a konzultaci s místně příslušným úřadem práce o možnostech takové spolupráce.

V rámci daňového balíčku 2019 byla ve Sbírce zákonů publikována novela zákoníku práce č. 32/2019 Sb., s účinností od 1. července 2019, která ruší tzv. karenční dobu. To znamená, že zaměstnanci budou od zaměstnavatele dostávat i v prvních třech dnech nemoci 60 % denního vyměřovacího základu. Jako kompenzace zaměstnavatelům, jež nesou náklady spojené se zrušením karenční doby, se sníží sazby pojistného na nemocenské pojištění o 0,2 procentního bodu. Celkovou změnu sazeb sociálního pojištění hrazené zaměstnavatelem lze pozorovat v Tab. 4.11.

Tab. 4.11 Sazby pojistného na sociální pojištění hrazené zaměstnavatelem

	Sazby SP před 1. 7. 2019	Sazby SP po 1. 7. 2019
Důchodové pojištění	21,5 %	21,5 %
Nemocenské pojištění	2,3 %	2,1 %
Příspěvek na státní politiku zaměstnanosti	1,2 %	1,2 %
Celkem	25 %	24,8 %

Zdroj: vlastní zpracování

Mějme situaci, kdy je hrubá mzda zaměstnance ve výši 20 000 Kč. Následující tabulka ukazuje, jaký vliv přinese zrušení karenční doby na výši odvodů na sociální zabezpečení ze strany zaměstnavatele. Je třeba vzít v úvahu, že naproti snížení sazby pojistného bude zaměstnavatel hradit první tři dny nemoci. V Příloze č. 8 je uveden vyplněný formulář přehledu o platbě sociálního pojistného zaměstnavatele před zrušením karenční doby.

Tab. 4.12 Komparace výše sociálního zabezpečení před a po zrušení karenční doby (v Kč)

	Před 1. 7. 2019	Po 1. 7. 2019
Sociální pojistné hrazené zaměstnavatelem	5 000	4 960

Zdroj: vlastní zpracování

S příchodem roku 2019 přišlo také zvýšení minimální mzdy, která jde ruku v ruce se zvýšením odvodů na povinné pojistné. Zároveň se zvedla zaručená mzda, která představuje nejnižší výdělek, na který má zaměstnanec právo z hlediska odbornosti a složitosti vykonané práce.

5 ZÁVĚR

V současnosti představuje zdanění společností nedílnou součást daňových systémů ve většině vyspělých zemích světa. Cílem každé společnosti je bezesporu i minimalizace daňové povinnosti. Existuje celá řada variant, jak si legální či nelegální cestou snížit základ daně a následně i výši výsledné daňové povinnosti. Daně mají vliv na řadu ekonomických rozhodnutí, je tedy v zájmu každého podnikatele, aby se perfektně orientoval v dané problematice, což je vzhledem k neustálým změnám v daňových zákonech obtížné. Nicméně jedno je jasné, oblast daní je nevyčerpatelným tématem.

Tato diplomová práce se zabývala analýzou daňové povinnosti vybrané obchodní společnosti. Cílem diplomové práce bylo zobrazit vývoj daňového zatížení ve vybrané společnosti, rozebrat podíl jednotlivých daní na daňovém zatížení společnosti a v neposlední řadě navrhnout opatření pro případné budoucí snížení celkové daňové povinnosti. Prostřednictvím metod pozorování, komparace a deskripce.

V první části práce byla na základě teoretických východisek přiblížena problematika daňového sektoru a zároveň rozdělení daňové soustavy České republiky. Následně byla vyjádřena úloha daňové politiky. Závěrem teoretické části byly charakterizovány jednotlivé daně, které jsou na tíži vybrané obchodní společnosti. Součástí jsou zejména hlavní konstrukční prvky těchto daní, jako je subjekt daně, předmět daně, sazby daně a v neposlední řadě správa samotné daně. Přičemž veškeré tyto znaky vycházejí z daňové legislativy.

Praktická část diplomové práce se soustředila na vybranou obchodní společnost. Z důvodu zachování obchodního tajemství nazýváme společnost v celé práci společností XYZ, s. r. o. Tato obchodní společnost podniká v oblasti dřevozpracujícího průmyslu, konkrétně se zabývá výrobou palivového dřeva. Společnost XYZ, s. r. o. sídlí ve Zlínském kraji, přičemž pokrývá i trh Olomouckého a Moravskoslezského kraje. Nejdříve byla tato obchodní společnost blíže charakterizována. Vzápětí byly analyzovány jednotlivé daně, kterým obchodní společnost podléhá. Jedná se o daň z příjmů PO, daň z přidané hodnoty, silniční daň a daň z nemovitých věcí, resp. daň z pozemků a staveb. Do analýzy byly zahrnuty i odvody na veřejné zdravotní pojištění a sociální zabezpečení. Hlavně proto, že se jedná o povinný odvod státnímu rozpočtu a pro společnost zaměstnávající zaměstnance představují značné částky. Sledovány byly celkem tři zdaňovací období, konkrétně období let 2016 až 2018. Současně byly objasněny vlivy působící na výši jednotlivých odváděných daní. Výchozími daty pro analýzu byly především účetní výkazy a podaná daňová přiznání v těchto letech. Závěrem bylo na podkladu

analýzy daňové povinnosti provedeno zhodnocení celkového daňového zatížení. Následně byly navrženy možnosti daňové optimalizace společnosti pro snížení budoucí daňové povinnosti.

Za jednotlivá sledovaná období dochází k velkým rozdílům v daňovém zatížení. Je to způsobeno hlavně výrazným kolísáním DPH. Z počátku se společnost zabývala především prodejem kulatiny a nedocházelo ke zpracování na palivové dřevo. To znamená, že nákup i prodej probíhal v 21 % sazbě DPH. Počínaje rokem 2017 se společnost začala více orientovat na výrobu palivového dřeva, které spadá do 15 % sazby DPH. Což sehrává podstatnou roli v celkové struktuře DPH v jednotlivých sledovaných obdobích. Zároveň důležitou roli hraje fakt, že vždy v první polovině roku probíhají zimní těžby, prodeje stagnují a společnost se předzásobuje kulatinou potřebnou pro výrobu palivového dřeva. Popsané skutečnosti mají za následek přesah nadměrného odpočtu daně nad vlastní daňovou povinností k DPH. Celkové zatížení vůči DPH za sledované období činí -873 799 Kč. Změnit celkovou povinnost vůči DPH je poměrně obtížné, značnou výhodou je realizace nákupů od plátců DPH. Ze strany silniční daně lze pozorovat poměrně výrazné zatížení, hlavně z důvodu vlastnictví nákladního vozidla klanického, které představuje polovinu daňové povinnosti na silniční dani. Celkem na silniční dani společnost odvedla přibližně 220 000 Kč. Právě prodejem výše zmíněného vozidla by společnost výrazně snížila výši této daně. Nejstabilnější daní je daň z nemovitých věcí. Během sledovaného období společnost vybudovala vlastní manipulační sklad, garáže pro manipulační techniku a administrativní budovu. V roce 2018 došlo ke změně, která byla způsobena přístavbou administrativní budovy. Celkově odvedla společnost kolem 15 000 Kč. Výši této daně není společnost schopna výrazně snížit. Jelikož působí na dalších pronajatých plochách, hrozí spíše přikoupení pozemků a zvýšení daňového zatížení. Nejmenší, respektive žádné ovlivnění na celkovém daňovém zatížení připadá na daň z příjmů PO. Protože náklady převýšily výnosy, vykázala společnost v roce 2016 a 2017 ztrátu a daň z příjmů PO neplatila. Stejně tak i v následujícím roce z důvodu uplatnění odpočtu ztráty. Nicméně právě daň z příjmů PO nabízí největší prostor pro optimalizaci. Velkou zátěží je pro společnost bezesporu také veřejné zdravotní a sociální zabezpečení. V úhrnu za celé období odvedla kolem 500 000 Kč. Snížení celkové výše těchto povinných odvodů společnost realizuje skrze zaměstnávání brigádníků na DPP a dodržování limitní částky 10 000 Kč. S ohledem na zvýšení minimální mzdy a zrušení karenční doby s účinností od 1. 7. 2019 se předpokládá zvýšení odvodů.

Možné způsoby pro zlepšení budoucí daňové povinnosti jsou popsány v kapitole č. 4. Je však zcela na zvážení vedení společnosti, zda se bude těmito doporučeními v budoucnu inspirovat.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

Knižní zdroje

ČERVINKA, Tomáš. *Zdravotní pojištění 2018: zaměstnavatelů, zaměstnanců, OSVČ: s komentářem a příklady*. 9. vyd. Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2018. Práce, mzdy, pojištění. ISBN 978-80-7554-130-7.

GALOČÍK, Svatopluk a Oto PAIKERT. *DPH 2018: výklad s příklady*. 14. vyd. Praha: Grada Publishing, 2018. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-271-0799-5.

HAMERNÍKOVÁ, Bojka. *Veřejné finance: vybrané problémy*. Praha: Wolters Kluwer, 2017. ISBN 978-80-7552-577-2.

HNÁTEK, Miloslav. *Daňové tipy pro společnosti s ručením omezeným*. 3. vyd. Praha: ESAP s.r.o, 2019. ISBN 978-80-907398-0-2.

HRSTKOVÁ DUBŠEKOVÁ, Lenka. *Daňový řád 2017-2018: výklad je zpracován k právnímu stavu ke dni 1.6.2017*. 4. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2017. Meritum. ISBN 978-80-7552-716-5.

KLIMEŠOVÁ, Ludmila. *Daňová optimalizace*. 2. vyd. Praha: Ústav práva a právní vědy, 2018. Právo a management. ISBN 978-80-87974-17-9.

KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 6. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015. ISBN 978-80-7478-841-3.

KUNEŠ, Zdeněk a Zdeněk VONDRÁK. *Abeceda DPH 2018*. 5. vyd. Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2018. Daně. ISBN 978-80-7554-134-5.

MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2018: úplná znění platná k 1.1.2018*. 28. vyd. Praha: Grada, 2018. ISBN 978-80-271-0766-7.

PAVLÁSEK, Vlastimil a Pavlína HEJDUKOVÁ. *Veřejné finance a daně v České republice*. Plzeň: Nava, 2010. ISBN 978-80-7211-360-6.

PELC, Vladimír a Petr PELECH. *Daně z příjmů: s komentářem: 2018*. 17. vyd. Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2018. Daně. ISBN 978-80-7554-144-4.

RADVÁN, Michal. *Daně a správa daní*. Brno: Masarykova univerzita, 2015. Učebnice právnické fakulty MU, sv. č. 503. ISBN 978-80-210-7746-1.

STEJSKAL, Jan. *Daňová teorie a politika: pro kombinovanou formu studia*. Pardubice: Univerzita Pardubice, 2008. ISBN 978-80-7395-097-2.

ŠIROKÝ, Jan. *Základy daňové teorie s praktickými příklady*. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2016. Vzdělávání a certifikace účetních. ISBN 978-80-7552-315-0.

ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 28 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SDEU, společný konsolidovaný základ daně (CCCTB), akční plán BEPS, zdanění finančního sektoru*. 7. vyd. Praha: Leges, 2018. Teoretik. ISBN 978-80-7502-274-5.

THOM, Michael. *Tax politics and policy*. New York: Routledge, 2017. Politics of American public policy. ISBN 978-1-13818338-4.

VANČUROVÁ, Alena a Stanislav KLAZAR. *Sociální a zdravotní pojištění: úvod do problematiky*. 2. vyd. Praha: ASPI, 2008. Vzdělávání a certifikace účetních. ISBN 978-80-7357-381-2.

VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2018*. 14. vyd. Praha: 1. VOX, 2018. Ekonomie. ISBN 978-80-87480-63-2.

Internetové zdroje

CELNÍ SPRÁVA. *Daň z přidané hodnoty (DPH)* [online]. [cit. 2018-10-30]. Dostupné z: <https://www.celnisprava.cz/cz/dane/dan-z-pridane-hodnoty/Stranky/default.aspx>

ČESKÁ SPRÁVA SOCIÁLNÍHO ZABEZPEČENÍ. ČSSZ: *Pojistné na sociální zabezpečení* [online]. ČSSZ [cit. 2019-01-16]. Dostupné z: <https://www.cssz.cz/cz/pojistne-na-socialni-zabezpeceni/>

FINANČNÍ SPRÁVA. *Daň z příjmů právnických osob* [online]. [cit. 2018-09-30]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-prijmu/pravnicke-osoby/obecne-informace#lhuty>

VŠEOBECNÁ ZDRAVOTNÍ POJIŠŤOVNA. *VZP: Plátcí pojistného na zdravotní pojištění* [online]. VZP [cit. 2019-01-16]. Dostupné z: <https://www.vzp.cz/platci/informace/povinnosti-platcu-metodika/2-1-platci-pojistneho-na-zdravotni-pojisteni>

CZECHTRADE. *Daň silniční* [online]. [cit. 2019-01-16]. Dostupné z: <https://www.businessinfo.cz/cs/clanky/dan-silnicni-3537.html#ds01>

CZECHTRADE. *Daň z nemovitých věcí* [online]. [cit. 2019-01-25]. Dostupné z: <https://www.businessinfo.cz/cs/dane/dan-z-nemovitych-veci.html>

KURZYCZ. *Silniční daň 2018 a 2019* [online]. [cit. 2019-01-16]. Dostupné z: <https://www.kurzy.cz/dane-danova-priznani/dan-silnicni.htm>

STORMWARE. *Daň z příjmů právnických osob* [online]. [cit. 2018-10-15]. Dostupné z: [https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/dan-z-prijmu/dan-z-prijmu-fo-a-po/dan-z-prijmu-pravnickych-osob/#Z%C3%A1klad%20dan%C4%9B%20\(%C2%A7%2023\)](https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/dan-z-prijmu/dan-z-prijmu-fo-a-po/dan-z-prijmu-pravnickych-osob/#Z%C3%A1klad%20dan%C4%9B%20(%C2%A7%2023))

SEZNAM ZKRATEK

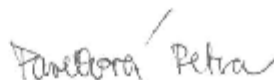
ČR	Česká republika
DNV	daň z nemovitých věcí
DPH	daň z přidané hodnoty
DPPO	daň z příjmů právnických osob
DPP	dohoda o provedení práce
EU	Evropská unie
OBZP	osoba bez zdanitelných příjmů
OECD	Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj
OPD	osoba povinná k dani
OSSZ	Okresní správa sociálního zabezpečení
OSVČ	osoba samostatně výdělečně činná
PO	právnická osoba
SD	silniční daň
SP	sociální pojištění
ZD	základ daně
ZDNV	zákon o dani z nemovitých věcí
ZDPH	zákon o dani z přidané hodnoty
ZDP	zákon o dani z příjmů
ZO	zdaňovací období
ZP	zdravotní pojištění
VH	výsledek hospodaření

Prohlášení o využití výsledků diplomové práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, diplomovou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že diplomová práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o diplomové práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, diplomovou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 26. dubna 2019



Bc. Petra Pavelková

Seznam příloh

Příloha č.1	Vzorový účtový rozvrh
Příloha č.2	Formulář kontrolního hlášení
Příloha č.3	Daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob
Příloha č.4	Daňové přiznání k dani z přidané hodnoty – nadměrný odpočet
Příloha č.5	Daňové přiznání k dani z přidané hodnoty – daňová povinnost
Příloha č.6	Daňové přiznání k dani silniční
Příloha č.7	Daňové přiznání k dani z nemovitých věcí
Příloha č.8	Formulář přehledu o platbě sociálního pojištění zaměstnavatele
Příloha č.9	Formulář přehledu o platbě zdravotního pojištění zaměstnavatele